



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723256/2018-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.441 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente BRITANIA ELETRODOMESTICOS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/12/2015

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 367/390 (PDF – 359/382), interposto contra decisão da DRJ 05, de fls. 348/356 (PDF – 340/348), a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente à GILRAT, com Fator Acidentário de Prevenção – FAP, incidentes nas remunerações pagas aos empregados declarada na GFIP, conforme descrito no AI, de fl. 337/343 (PDF – 329/335), lavrado em 12/12/2018,

referente ao período de 05/2014 a 13/2015, com ciência da RECORRENTE em 14/12/2018, conforme AR de fl. 321/322 (PDF – 313/314).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 1.015.484,65, já inclusos juros (até a lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 12/21(PDF 04/13), o presente lançamento tem por objeto a diferença na aplicação das alíquotas GILRAT/FAP, não observada corretamente pelo sujeito passivo, no estabelecimento Matriz e na Filial /0013-90, e incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados da RECORRENTE, apuradas conforme base declarada pela mesma em GFIP (fls. 184/217 - PDF 176/209).

Em apertada síntese, a RECORRENTE declarou em GFIP as seguintes informações no campo CNAE e alíquota da GILRAT:

(i) Matriz 0001-57:

- CNAE Fiscal Preponderante 8211-3/00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo);
- Alíquota GILRAT: 1,0%

(ii) Filial: 0013-90:

- CNAE Fiscal Preponderante 7319-0/02 (Promoção de vendas);
- Alíquota GILRAT: 1,0%

Contudo, de acordo com a atividade preponderante declarada pela própria contribuinte, as alíquotas GILRAT incidentes deveriam ser de 2,0% e 3,0% para a matriz e para a filial, respectivamente, conforme estabeleceu o Decreto nº 6.957/2009, em vigor desde setembro/2009 e que alterou o Anexo V do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS).

Desta forma, foi constituído o crédito previdenciário referente “à diferença apurada da aplicação do RAT X FAP correto menos RAT x FAP incorreto, conforme planilha onde consta as remunerações pagas aos empregados e na qual são demonstrados os valores devidos sobre os valores declarados pela empresa cuja diferença faz parte do Auto de Infração” (fl. 18 – PDF 10). Tal planilha de apuração encontra-se acostada às fls. 253/255 (PDF 245/247), cujo resultado consta relacionado, mês a mês, às fl. 19/18 (PDF 11/12) do relatório fiscal.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 277/297 (PDF – 269/289), em 11/01/2019. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ 05, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

6.1. Não só a lavratura em análise padece de vícios de confecção que impõem a declaração e o reconhecimento de sua nulidade, como também, no mérito, melhor sorte não lhe socorre, em vista das ilegalidades e inconstitucionalidades que maculam a exação impugnada.

6.2. Em que pese a diversidade dos estabelecimentos abrangidos pela lavratura, bem como da natureza das atividades prestadas, optou a Autoridade responsável por aplicar, indistintamente, o FAP - Fator Acidentário de Prevenção nos percentuais de 1,3505, para 2014 e 1,1775 para 2015.

6.3. Ora, está-se diante de CNPJ's distintos (CNPJ 76.492.701/0001-57 e 76.492.701/0013-90), responsáveis por atividades perfeitamente individualizáveis (CNAE Fiscal Preponderante 8211-3/00 - Serviços combinados de escritório e apoio administrativo e CNAE Fiscal Preponderante 7319-0/02 - Promoção de vendas), não podendo assim serem abrangidos pelo mesmo FAP, na medida em que tal elemento deve ser aferido por estabelecimento. Transcreve jurisprudência.

6.4. Ressalte-se que o reenquadramento na alíquota do GILRAT resultou na aplicação de alíquotas diversas para cada um dos estabelecimentos, devendo referida lógica, nos termos da jurisprudência pátria, ser replicada na definição do FAP, sob pena de se legitimar o enriquecimento ilícito do Erário Federal e a deturpação do instituto.

6.5. Assim, ao se utilizar de elemento equivocado como definidor de alíquota para cálculo da exação impugnada, incorre a lavratura em defeito de confecção, não só pelo erro na descrição fática como também da mensuração da exigência, devendo referida mácula ser reconhecida com o afastamento in totum deste auto de infração.

6.6. A Lei nº 8.218/1991 (sic) elenca requisitos para o reenquadramento pretendido, conforme extrai-se da simples leitura do §3º do artigo 22, reiterado abaixo. Ocorre que o reenquadramento do GILRAT promovido pelo Decreto nº 6.957 não preenche o requisito legalmente estabelecido, revelando ilegalidade passível de correção, inclusive nos termos em que já reconhecido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Transcreve jurisprudência.

6.7. Observe-se que, em virtude da ausência do ato específico exigido pelo §3º do inciso II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, busca o Erário Federal de forma contumaz corrigir o defeito, arguindo a correção do procedimento pela publicação da Portaria Interministerial MPS/MF nº 254, de 25/09/2009, a qual foi publicada em momento posterior ao do reenquadramento promovido pelo Decreto nº 6.957/2009, incorrendo assim em mácula de ilegalidade a majoração da alíquota pretendida. Ademais, não se identificam dados técnicos contemporâneos à alteração promovida, não se adentrando assim ao mérito da análise administrativa, mas sim ao requisito de reenquadramento promovido.

6.8. Ressalte-se que a simples leitura do Anuário Estatístico da Previdência Social – AEPS publicado em 2009, quando comparado ao reenquadramento realizado diante das mais diversas atividades, serve a aferir a irregularidade do reenquadramento realizado, em vista da flagrante ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e isonomia, confirmando-se a total ausência de critério jurídico para o reenquadramento, além da simples arrecadação.

6.9. Ainda, em sendo mantido o anuário estatístico como fundamento de reenquadramento, o que se admite somente a título de argumentação, a incongruência na sua aplicação extrapola a simples discricionariedade do ato executivo, revelando ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e isonomia.

6.10. Sobre o instrumento utilizado para o reenquadramento, o Decreto representa instrumento legislativo regulamentar, inapto à inovação do ordenamento jurídico,

estando adstrito ao ato legislativo que lhe dá suporte, no presente caso, o §3º do artigo 22 da Lei nº. 8.212/1991.

6.11. Em complemento ao Decreto, aplicam-se as previsões do art. 2º e 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, e do art. 80, inciso VII, da Lei nº. 8.212/1991.

6.12. Assim, identifica-se vício de confecção no referido ato regulamentar, na medida em que foi concebido sem o devido amparo em dados estatísticos que comprovem a necessidade da alteração, com vistas à garantia do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema de custeio implementado pelo Seguro Acidente de Trabalho/SAT (atual GILRAT).

6.13. Objetivou a Ilma. Autoridade Fiscal majorar a exação indevidamente lançada, pela aplicação indevida de elemento de flagrante inconstitucionalidade, qual seja, do Fator Acidentário de Prevenção. Note-se que a discussão sobre a inconstitucionalidade de referido fator está qualificada pela Repercussão Geral pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, nos termos da R. Decisão proferida junto aos autos de Recurso Extraordinário nº 684261, posteriormente substituídos pelo RE nº 67772.

6.14. Com a edição do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, ficou consignado expressamente que a aplicação do FAP teria o efeito de reduzir ou aumentar o valor do tributo, pois que aplicado diretamente sobre as alíquotas de 1%, 2% e 3%, porém a metodologia do FAP padece de vícios outros que merecem uma maior atenção em vista de inúmeras incongruências na forma de apuração do referido fator que acabam por ofender de forma direta princípios constitucionais de grande valia, entre os quais o da segurança jurídica, princípio da legalidade estrita, da razoabilidade, além dos princípios da ampla defesa e do contraditório. Ressalte-se que a inconstitucionalidade do FAP é tema pacificado junto aos tribunais pátrios, conforme julgamento proferido pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

6.15. Ao tomar por base as GFIPs transmitidas para o período em análise, a Ilma. Autoridade responsável pela lavratura desconsidera a evolução na jurisprudência pátria sobre a contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários, bem como a readequação da base de cálculo lapidada por procedimentos de repressão geral e decisões proferidas em procedimento de recursos repetitivos.

6.16. As contribuições devem incidir somente sobre valores destinados a remunerar trabalho realizado com habitualidade. Portanto, para que se configure a hipótese de incidência das contribuições, o rendimento pago pelo empregador ou tomador de serviço à pessoa física deve ser, cumulativamente:

(i) remuneratório de um serviço prestado ou do tempo em que a pessoa física ficou à disposição do empregador ou tomador de serviços; e (ii) habitual e incorporado ao salário para efeitos de repercussão em benefícios previdenciários. Não estando presentes cumulativamente as circunstâncias materiais referenciadas, o rendimento recebido pelo trabalhador não é considerado como fato gerador da contribuição para terceiros e ao SAT/RAT previstas no art. 195, I, "a", da CF/88. Transcreve jurisprudência.

6.17. Deve assim ser readequada a base de cálculo da lavratura pela exclusão dos valores que ali foram indevidamente inseridos, quais sejam, valores a título de adicional (1/3) de férias gozadas, aviso prévio indenizado, salário família e auxílio-acidente e auxílio-doença - 15 primeiros dias, conforme Solução de Consulta COSIT 310 - 31/12/2018.

6.18. Diante do exposto, requer julgar integralmente procedente a Impugnação Administrativa, afastando as exações impugnadas, em vista não só do vício de confecção que macula de nulidade a lavratura impugnada, como também da regularidade na apuração das contribuições ao GILRAT, visto que ilegal o reenquadramento promovido pelo Decreto nº 6.957/2009, ou seja a lavratura reduzida

proporcionalmente pela desconsideração do FAP, visto que inconstitucional a majoração da alíquota de GILRAT pelo FAP, ou ainda, subsidiariamente, seja reduzido parcialmente, para redução da base de cálculo das contribuições pretendidas pelas verbas indenizatórias.

Da Primeira Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Salvador/BA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 325/333 – PDF 317/325):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2014 a 30/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. GRAU DE RISCO.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho tem alíquota variável (1%, 2% ou 3%) e deve ser calculada com base na atividade preponderante declarada em GFIP, aplicando-se o grau risco determinado para a atividade pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE, constante do Anexo V, do Decreto nº 3.048/99 - RPS.

FAP. FORMA DE CÁLCULO.

O FAP varia anualmente e é calculado pelo Ministério da Previdência Social com base no histórico de acidentalidade e de registros acidentários dos dois últimos anos, por empresa.

O Processo Administrativo Fiscal não é o foro adequado para a discussão de questões relacionadas ao cálculo do FAP, a qual devia se dar junto ao órgão próprio do Ministério da Previdência Social.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

GFIP. DÍVIDA. CONFISSÃO.

As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Da Anulação do Acórdão da DRJ

A DRF em Florianópolis/SC, acostou termo de desentranhamento, à fl. 336, juntamente com informação fiscal, à fl. 345, esclarecendo que visou “*substituir a inserção*

indevida de Auto de Infração cuja lavratura havia sido anulada e sua assinatura digital cancelada, em 12/12/2018, tendo em vista incorreções detectadas no resultado das diferenças apuradas” em algumas competências. Na ocasião, foi acostado aos autos o Auto de Infração correto, lavrado na mesma data que o anterior foi cancelado, e que “está consentâneo com os levantamentos constantes do Relatório Fiscal - REFISC, conforme, planilhas, cálculos, Termo de Ciência e Encerramento e Midia entregues ao Sujeito Passivo”.

Ou seja, a RECORRENTE não teve sua defesa prejudicada pois recebeu o auto de infração correto. Porém, a DRJ efetuou o julgamento com base no auto anterior, que já havia sido cancelado.

Sendo assim, a Superintendência da Receita Federal do Brasil na 9ª Região Fiscal propôs “a devolução do presente processo administrativo ao Órgão Julgador para eventual saneamento da inexistência material concernente à decisão prolatada” (fl. 347), o que ensejou a emissão de novo Acórdão.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ 05 julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 348/356 – PDF 340/348):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. GRAU DE RISCO.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho tem alíquota variável (1%, 2% ou 3%) e deve ser calculada com base na atividade preponderante declarada em GFIP, aplicando-se o grau risco determinado para a atividade pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE, constante do Anexo V, do Decreto nº 3.048/99 - RPS.

FAP. FORMA DE CÁLCULO.

O FAP varia anualmente e é calculado pelo Ministério da Previdência Social com base no histórico de acidentalidade e de registros acidentários dos dois últimos anos, por empresa.

O Processo Administrativo Fiscal não é o foro adequado para a discussão de questões relacionadas ao cálculo do FAP, a qual devia se dar junto ao órgão próprio do Ministério da Previdência Social.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

GFIP. DÍVIDA. CONFISSÃO.

As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de

dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 23/09/2020, conforme termo de ciência por abertura de documento, de fl. 364 (PDF – 356), apresentou o recurso voluntário de fls. 367/390 (PDF – 359/382), em 20/10/2020.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, inovando apenas ao informar que possui ações em curso buscando a readequação da base de cálculo da contribuição incidente sobre a folha de salários, as quais seguem abaixo listadas:

Número do Processo	Verbas	Status
5004779-61.2010.404.7000	a) horas extras; b) descanso semanal remunerado; c) aviso prévio indenizado; d) adicional de insalubridade; e) adicional de periculosidade; e f) adicional noturno, e respectivos reflexos.	Reconhecida a não incidência sobre o aviso prévio indenizado, com a interposição de recurso sem efeito suspensivo pela União
5014269-92.2019.4.04.7000	(i) ao auxílio-doença e auxílio-acidente pagos nos primeiros quinze dias de afastamento; (ii) férias indenizadas, bem como o respectivo terço (iii)salário-maternidade e (iv) férias.	Reconhecida a não incidência sobre o (i) ao auxílio-doença e auxílio-acidente pagos nos primeiros quinze dias de afastamento; (ii) férias indenizadas, bem como o respectivo terço constitucional com a interposição de recurso sem efeito suspensivo pela União

Assim, alega que a exclusão de referidas rubricas da base de cálculo das referidas contribuições se faz mandatória, sob pena de se autorizar o descumprimento expresso de ordem judicial emitida.

Por fim, alega acerca da exclusão do aviso prévio indenizado da base de cálculo das contribuições em referência.

Este recurso voluntário 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.

PRELIMINAR

Nulidade por cerceamento do direito de defesa

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Nos precedentes acima, as alegações de nulidade por violação a ampla defesa foram afastadas, pois não foram comprovados os prejuízos sofridos pelos contribuintes.

A RECORRENTE alega que no auto de infração foram inseridos os estabelecimentos matriz e filial da empresa para os quais, mesmo dotados de atividades diversas, foi aplicada a mesma alíquota de FAP (1,3505 e 1,1775, para 2014 e 2015, respectivamente), em

que pese ser referido fator aferível por estabelecimento, não podendo assim serem abrangidos pelo mesmo FAP.

Argumentou que, assim como a alíquota GILRAT é diferente para os estabelecimentos, a alíquota FAP também deve respeitar a diferença de atividade.

Desta forma, entendeu que a mácula nulifica o elemento quantitativo da hipótese de incidência.

Contudo, entendo que não assiste razão à RECORRENTE pois os FAPs utilizados pela autoridade lançadora foram os mesmos adotados pela própria contribuinte em GFIP para cálculo da contribuição GILRAT.

Neste sentido, basta observar as GFIPs de fls. 174/183 PDF 166/175 para constatar que os FAPs declarados pela própria RECORRENTE foram:

- (i) Matriz 0001-57:
 - 2014: FAP 1,35
 - 2015: FAP 1,17
- (ii) Filial 0013-90:
 - 2014: FAP 1,35
 - 2015: FAP 1,17

Desta forma, ao pleitear nulidade do auto de infração neste momento processual, sem que tenha havido qualquer alteração/ajuste do FAP promovido pela autoridade lançadora, 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 e utilizou os mesmos FAPs para ambos os estabelecimentos, não cabe, agora, questionar a validade do lançamento que se valeu dos mesmos FAPs adotados pela contribuinte em GFIP.

Ademais, válido ressaltar que a RECORRENTE não comprova (nem indica) quais seriam os FAPs que ela entende como corretos para os estabelecimentos matriz e filial. Sendo assim, sequer há como argumentar eventual erro de fato no preenchimento das GFIPs.

A única diferença (que não macula o lançamento) é que a autoridade fiscal utilizou 4 casas decimais nos FAPs (1,3505 e 1,1775), ao passo que a contribuinte o utilizou com apenas 2 casas decimais (1,35 e 1,17). Porém, suposta mácula alegada pela RECORRENTE (utilização de mesmos FAPs para estabelecimentos distintos) também foi por ela adotada em GFIP.

Portanto, entendo ser incabível o questionamento da contribuinte, não merecendo reparo o lançamento.

MÉRITO

Da irregularidade no reenquadramento promovido pelo Decreto nº 6.957/2009

Neste tópico, a RECORRENTE afirma que “o reenquadramento do GILRAT promovido pelo Decreto nº 6.957 não preenche o requisito legalmente estabelecido”, pois a “Portaria Interministerial MPS/MF nº 254, de 25/09/2009, (...) foi publicada em momento posterior ao do reenquadramento promovido pelo Decreto nº 6.957/2009”.

Ademais, afirma que não se identificam dados técnicos contemporâneos à alteração promovida, e que esta ofende aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e isonomia, já que teria finalidade apenas arrecadatória.

Contudo, entendo que o inconformismo da RECORRENTE não merece prosperar. É que todos seus argumentos convergem para a alegação de ilegalidade 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. Ora, 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. Ou seja, o contribuinte não seguiu as alterações de alíquotas promovidas pelo Decreto nº 6.957/2009, uma vez que permaneceu declarando em GFIP as alíquotas de 1,0% a título de GILRAT.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

Da irregularidade na majoração de alíquota de GILRAT

Neste tópico, a RECORRENTE volta a questionar o FAP, desta vez como meio de majoração das alíquotas GILRAT. Assim, passou a tecer comentários sobre a inconstitucionalidade de tal mecanismo por ofensa a diversos princípios e alegou que o tema estaria afetado por repercussão geral reconhecida pelo STF.

No entanto, conforme exposto, não compete ao CARF reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da já citada Súmula nº 2 deste Tribunal.

Ainda assim, válido esclarecer que o STF, ao julgar o RE 677725 citado pela RECORRENTE, entendeu pela constitucionalidade do FAP, ocasião em que firmou a seguinte tese de repercussão geral em 11/11/2021:

Tema 0554:

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).

Portanto, não merece acolhida o inconformismo da RECORRENTE.

Da base de cálculo das contribuições

No último tópico de seu recurso, a contribuinte trata de uma série de verbas que não poderiam ser enquadradas com base de cálculo das contribuições previdenciárias, como o auxílio-doença, o aviso prévio indenizado, o vale transporte, etc.

Chegou a citar que possui ações judiciais discutindo a inclusão de diversas verbas na base de cálculo das contribuições.

Em princípio, entendo ser prudente esclarecer os temas que estão em litígio no presente processo.

Como exposto, as únicas medidas adotadas pela autoridade fiscal quando do lançamento do crédito tributário ora em discussão foram:

- (i) Ajuste das alíquotas GILRAT para refletir aquelas previstas no Anexo V do RPS, com as modificações promovidas pelo Decreto nº 6.957/2009, para as atividades preponderantes **declaradas pela própria RECORRENTE em GFIP**; e
- (ii) A inserção de mais duas casas decimais nos FAPs **declarados pela própria RECORRENTE em GFIP** (os FAPs utilizados pela contribuinte foram os mesmos constatados pela autoridade fiscal, sendo que este utilizou 4 casas decimais, ao passo que a contribuinte o utilizou com apenas 2 casas decimais).

Ou seja, não houve qualquer modificação da base de cálculo utilizada originalmente pela contribuinte. Muito pelo contrário, a autoridade lançadora deixou claro no item 1.2 do Relatório Fiscal que utilizou as bases declaradas pela própria RECORRENTE:

1.2 Os fatos geradores dos lançamentos consistem nas remunerações pagas aos empregados do sujeito passivo, **apuradas conforme base declarada nas Guias** de Recolhimento ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. (Anexo IV)

Ao questionar nos autos a base de cálculo, a RECORRENTE está se defendendo de algo que ela mesma declarou, sobre o qual não há qualquer litígio, pois a autoridade fiscal não questionou a base de cálculo declarada pela contribuinte em GFIP.

Em outras palavras, o lançamento respeitou integralmente a declaração do contribuinte quanto à base de cálculo; 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. Transcrevo precedente desta Turma sobre o tema:

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.

Mais uma vez, a contribuinte vem contra seus próprios atos, em afronta ao princípio da vedação do comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*).

Ademais, sequer está comprovado que na base de cálculo do presente lançamento cotejadas as rubricas questionadas pela RECORRENTE, eis que caberia a esta comprovar tal fato.

Assim, entendo que não é possível acatar o pleito do RECORRENTE de retificação da base de cálculo.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim