



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720072/2018-74
ACÓRDÃO	2101-003.476 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATUAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

RISCO DE ACIDENTE DO TRABALHO. ERRO NO AUTOENQUADRAMENTO PELA EMPRESA. GRAU DE RISCO CONFORME ATIVIDADE PREPONDERANTE. ALÍQUOTA. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No caso de erro no autoenquadramento da atividade econômica preponderante da empresa e respectivo risco de acidente do trabalho, a fiscalização procederá ao lançamento de ofício das diferenças de valores devidos. Correto o procedimento fiscal que considerou a alíquota de 3% incidente sobre a remuneração dos segurados, tendo em vista a classificação como de risco grave de acidente do trabalho para a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados, apurado por estabelecimento.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). FORMA DE APURAÇÃO E CÁLCULO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para apreciar questões sobre a forma de apuração e cálculo do FAP, atribuído à empresa segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, devendo adotar procedimento específico próprio.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). TEMA 554 DO STF.

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), devendo ser mantido o lançamento realizado para cobrar às diferenças de recolhimentos devidas.

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) é determinada de acordo com a atividade preponderante, apurada por estabelecimento, da empresa e respectivo grau de risco, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

INTIMAÇÃO PRÉVIA AO PATRONO DO RECORRENTE DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei nº.10.666/2003 e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ATUAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA (e-fls 788/829) em face do Acórdão nº 14-87.265 (e-fls. 755/776) da 12ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, que julgou procedente em parte a impugnação, exonerando parcialmente o crédito em razão da decadência em relação às competências 01 a 03/2013 e redução da multa de ofício de 150% para 75%.

A fiscalização lançou crédito contra o contribuinte, no montante de R\$ 766.476,94 (incluindo juros e multa), compreendendo diferenças de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho/GILRAT, apuradas nas competências 01/2013 a 13/2015 (inclusive 13º), conforme consta do Relatório Fiscal, e-fls. 699/706.

A Auditoria Fiscal constatou que a alíquota informada em GFIP, período 01/2013 a 13/2015, consoante telas extraídas do sistema da RFB, para financiamento de benefício em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT e FAP), era inferior ao previsto na legislação previdenciária, resultando no lançamento de ofício da diferença apurada. Nos termos do art. 32, inciso IV, e § 2º da Lei nº

8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, caberia a empresa declarar à Receita Federal todos os fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária.

A fiscalização constatou que o contribuinte informou o mesmo percentual de FAP para todo o período (1%). No entanto houve variação para o período, conforme quadro a seguir:

Ano	FAP
2013	1,4404
2014	1,4151
2015	1,3211

As contribuições sociais lançadas e destinadas à Seguridade Social, não foram declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social/GFIP.

Regularmente intimado, a contribuinte apresentou Impugnação tempestiva, na qual apresentou seus argumentos de defesa, conforme sintetizado na decisão de piso:

Da Impugnação

Após ciência da autuação em 13/04/2018, mediante remessa postal, fls. 714, o contribuinte apresentou defesa, fls. 719/743, alegando em síntese o que segue.

Discorre sobre princípios constitucionais do Estado Democrático de Direito, destacando o princípio da Legalidade e da Segurança Jurídica, este último lesado por ato administrativo ilegal, como passa a expor.

Nulidade do Auto de Infração. Cerceamento do Direito de Defesa. Metodologia Índice FAP. Falta de Clareza

Sustenta a nulidade do auto de infração lavrado sem a clareza imprescindível a permitir que o impugnante pudesse exercer o pleno exercício de seu direito constitucional de ampla defesa e formação do contraditório, pois a fiscalização limitou-se apenas a indicar o índice FAP que entenderia como correto, sem esclarecer e demonstrar a metodologia utilizada para chegar ao percentual apontado.

Acrescenta que houve mera indicação do índice FAP supostamente correto e o respectivo resultado da multiplicação deste com a alíquota RAT, sem qualquer esclarecimento a respeito da metodologia, forma de apuração e análise sobre os elementos formadores do índice FAP.

Discorre sobre o Fator Acidentário de Previdenciário/FAP, diploma normativo de sua constituição, Lei nº 10.666/2003, regulado pelo Decreto nº 6.042/2007, alterado pelo Decreto nº 6.957/2009, transcrevendo o artigo 202-A do Regulamento da Previdência Social, asseverando que da leitura deste dispositivo verificasse a previsão de uma metodologia a se seguir para fins de apuração do índice FAP, o que não restou demonstrado nos autos, especificamente quanto a falta de discriminação do desempenho da empresa dentro de suas atividades

diante da análise dos índices de frequência, gravidade e custo, como delimitado no Decreto.

Conclui pela nulidade da autuação pois:

(...) sem o conhecimento quanto a forma de apuração dos índices aplicados, mediante demonstração inequívoca dos critérios aplicados ao caso específico, conjuntamente com os elementos fáticos e probatórios que instruem a formação do convencimento, é impossível falar em pleno exercício do direito constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Decadência. Extinção do Crédito Tributário

Sustenta a decadência dos créditos lançados no período de 01 a 04/2013, com fulcro no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional/CTN, destacando que houve recolhimentos pelo fato do lançamento ser adicional aos valores já pagos, aplicando-se o disposto na Súmula CARF nº 99 que transcreve.

Acrescenta que não houve dolo, fraude ou simulação como restará demonstrado, ocorrendo a extinção do crédito tributário, ex vi do artigo 156, inciso V, do CTN.

RAT. Alíquota. Fator Acidentário Previdenciário. Criação Por Regulamento. Princípio da Legalidade Estrita. Ilegalidade.

Discorre sobre a base constitucional normativa da Contribuição Previdenciária em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sustentando que a majoração ou redução das alíquotas RAT mediante prévia classificação da atividade da empresa feita pela administração não foi estabelecida por Lei, visto que o artigo 10 da Lei nº 10.666/03 delegou ao Poder Executivo a elaboração de critérios que podem sujeitar o contribuinte ao recolhimento de valores que variam de 50% a menor até 100% a maior do que previsto em lei, representando em verdadeira criação ou alteração de alíquota pelo Poder Executivo, de forma incompatível com a ordem tributária nacional.

Salienta que o caso é diverso daquele discutido no RE 343.446/SC, em que o STF decidiu pela possibilidade de delegação ao regulamento da complementação dos conceitos de grau de risco leve, médio ou grave, para fins de enquadramento dos contribuintes com alíquotas diferenciadas.

Ressalta que no presente caso houve efetiva criação de alíquotas com variações de 0,5% a 6%, fixadas em Resolução do Poder Executivo, em afronta ao princípio constitucional da Legalidade e Legalidade estrita, concluindo pela inconstitucionalidade do dispositivo.

RAT. Alíquota.

Atividade Preponderante Aponta que a fiscalização aplicou a alíquota RAT em 3%, relativa aos estabelecimentos abaixo discriminados, conforme análise da planilha de cálculo que apurou a diferença entre o percentual declarado em GFIP e o correto RAT e FAP:

Cita os normativos que regem a aplicação da alíquota RAT por atividade preponderante exercida em cada estabelecimento da empresa: art. 202, § 3º do Regulamento da Previdência Social/RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, Súmula 351 do Superior Tribunal de Justiça, art. 72, § 1º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971/2009 e Solução de Consulta COSIT nº 180/2015.

Transcreve ementa da Solução de Consulta DISIT/SRRF04 nº 4025/2017 que reforça o entendimento de que o RAT será apurado pela empresa de acordo com a sua atividade efetivamente desempenhada, que apresente a maior quantidade de segurados empregados e trabalhadores avulsos, analisadas independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ.

Argumenta que a fiscalização realizou o enquadramento de alguns estabelecimentos pelo grau alto de 3%, contudo estes deveriam ser feitos à alíquota de 1%, tendo em vista que as atividades desenvolvidas são preponderantemente relacionadas a atividades cuja relação possui grau leve.

Demonstra em tabela representativa em relação ao Estabelecimento CNPJ nº 05.768.566/0001-26, que a atividade preponderante com maior número de trabalhadores corresponde ao CBO 5211-05 - vendedor comércio atacadista e Código CNAE correspondente 4642-7/01, com respectivo grau de risco 1% em todo o período de 2013 a 2015.

Conclui que, para o estabelecimento de CNPJ 05.768.567/0001-26, o recolhimento da contribuição deve ser enquadrado sob o risco leve, ou seja, com alíquota de 1% e não com a alíquota 3%, conforme enquadrado no lançamento fiscal.

Multa Qualificada. Inaplicabilidade. Ausência de Dolo. Não Comprovação.

Transcreve a motivação dada no relatório fiscal para a aplicação da multa qualificada de 150% e a conclusão fiscal baseada na transcrição dos dispositivos legais.

Salienta que é pacífico o entendimento de que não se presume a sonegação, fraude ou conluio, não podendo mera presunção autorizar a qualificação da multa de ofício, sendo necessárias as respectivas comprovações da ocorrência das hipóteses previstas, conforme a Súmula Vinculante 25 do CARF que transcreve.

Aduz que a fiscalização utilizou-se dos artigos que prevêm "sonegação", "fraude" e "conluio" para justificar a imposição da multa qualificada, sem descrever e comprovar os elementos que demonstrassem a sua tipificação, tampouco demonstrou o dolo no comportamento intencional de lesar o fisco com as práticas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Acrescenta que a fiscalização não desincumbiu do seu ônus probatório em ao menos indicar e especificar qual ato teria praticado a impugnante para fins de

justificação da aplicação da multa qualificada, baseando-se em acusações genéricas, devendo ser afastada a multa qualificada, conforme jurisprudência do CARF que transcreve.

Sustenta que em momento algum realizou operação vedada por lei, além de a mera divergência quanto à aplicação do índice do fator multiplicador do RAT não ser capaz de deflagrar a aplicação da multa qualificada, reiterando entendimento do CARF quanto a necessidade de comprovação da intenção do contribuinte em lesar o Fisco, transcrevendo julgados.

Pleiteia o afastamento da qualificação da multa de ofício, pois ausente a figura do dolo, elemento essencial para caracterização da fraude, simulação ou conluio.

Dos Pedidos

Requer ao final: a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; a declaração da nulidade integral do auto de infração por cerceamento de defesa; a extinção do crédito tributário referente as competências de 01 a 04/2013 pela decadência; a improcedência dos lançamentos por força da inconstitucionalidade do artigo 10 da Lei nº 10.666/2003; afastar a alíquota RAT de 3% para 1%; afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75% (setenta e cinco por cento).

Conforme já antecipado, a decisão de piso houve por bem julgar procedente em parte a impugnação, exonerando parcialmente o crédito em razão da decadência em relação às competências 01 a 03/2013 e redução da multa de ofício de 150% para 75%, conforme acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe se falar em cerceamento de defesa por falta de demonstração da metodologia de cálculo do FAP, quando referido cálculo é disponibilizado ao contribuinte pelo Ministério da Previdência Social/MPS e divulgado anualmente mediante publicação no Diário Oficial da União, conforme § 5º do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social/RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

FAP. ATRIBUIÇÃO DO FATOR PELO MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA FISCALIZAÇÃO E LANÇAMENTO.

O Fator Acidentário de Prevenção/FAP é atribuído à empresa pelo Ministério da Previdência Social, conforme § 5º do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social/RPS, sendo descabido se falar em cerceamento de defesa quando referido cálculo não se insere na competência do órgão fiscalizador.

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO.

É de cinco anos o prazo de que o fisco dispõe para constituir os seus créditos, contado, no caso de ter havido recolhimento parcial, da data da ocorrência do respectivo fato gerador.

CONTRIBUIÇÃO AO SAT/RAT. PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. LEGALIDADE.

A alíquota para custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho deve ser ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção/FAP a partir de 01/01/2010.

O Fator Acidentário de Prevenção/FAP está expressamente previsto no artigo 10 da Lei nº 10.666/2003 e o Decreto nº 6.957/09 veio a regulamentá-lo, explicitando as condições concretas de sua aplicação.

O FAP é atribuído à empresa pelo Ministério da Previdência Social e calculado de acordo com a metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social/CNPS descrita no Anexo à Resolução MPS/CNPS nº 1.316/2010, que deu nova redação ao Anexo à Resolução MPS/CNPS nº 1.308/2009.

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA RAT.

A contribuição para o GILRAT apurada em lançamento fiscal com base na alíquota prevista para o código CNAE preponderante informado pela empresa em GFIP deve ser mantida até prova em contrário.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO.

O foro administrativo é inapropriado para as discussões relativas à inconstitucionalidade ou ilegalidade de Lei ou ato normativo, sendo defeso à autoridade administrativa afastar a aplicação de normas que gozem de plena eficácia.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE DESCRIÇÃO DOS ELEMENTOS TIPIFICADORES.

Incabível a aplicação da multa de ofício qualificada quando não se encontram materializados nos autos os pressupostos previstos na legislação tributária para a majoração em 150%.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A interposição de impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional/CTN.

PROVAS.

As provas documentais devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções legais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada da decisão de piso em 10/08/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fl. 785), a empresa apresentou Recurso Voluntário, protocolado no dia 11/09/2018 (e-fls 786 e 788/829).

Em preliminar, defende a nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância pelo suposto fato de ter sido demonstrada a metodologia de cálculos relacionado ao índice do FAP aplicado o que ensejaria afronta ao direito constitucional do contraditório e ampla defesa.

No mérito, o sujeito passivo repete as razões trazidas na peça de impugnação, sem inovação relevante.

Ao final do recurso requer: a anulação integral dos lançamentos fiscais, sob o argumento de inconstitucionalidade do artigo 10 da Lei nº 10.666 de 2003 e violação ao princípio da legalidade tributária, bem como o afastamento da alíquota de 3% do RAT, pleiteando sua readequação para 1% conforme a atividade econômica preponderante dos estabelecimentos.

Além disso, solicita a preservação do direito de produção de provas e juntada de novos documentos durante o processo administrativo, e requer, por fim, a intimação do recorrente e de seu procurador para a sessão de julgamento, a fim de possibilitar a realização de sustentação oral perante o CARF.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, entendo que o recurso deve ser apenas parcialmente conhecido.

A recorrente sustenta que o artigo 10 da Lei nº 10.666/2003 é inconstitucional, pois delega ao Poder Executivo a competência para majorar ou reduzir as alíquotas da contribuição destinada ao financiamento dos riscos ambientais do trabalho (RAT), violando o princípio da legalidade tributária.

Argumenta que a norma vai além da simples complementação técnica ou classificação de contribuintes, passando a criar e alterar alíquotas variáveis entre 0,5% a 6%, o que configura invasão da competência privativa do Poder Legislativo prevista no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Inicialmente, cumpre deixar consignado que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 677.725 com repercussão geral (Tema 554), analisou a constitucionalidade do art. 10 da Lei 10.666/2003 e de sua regulamentação pelo art. 202-A do Decreto 3.048/99, com a redação conferida pelo Decreto 6.957/2009.

O STF entendeu que “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)”.

Ademais, a Súmula Carf nº 2 dispõe que este Tribunal Administrativo não tem competência para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, Vejamos:

Súmula CARF nº 2

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

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei 10.666/2003.

2. Preliminar de Nulidade

A recorrente sustenta, em preliminar, a nulidade do lançamento fiscal por ausência de fundamentação adequada e por cerceamento do direito de defesa. Argumenta que a autuação, referente à diferença de valores de contribuição previdenciária apurados a título de GILRAT, baseou-se em suposta divergência no Fator Acidentário Previdenciário (FAP), sem que a autoridade fiscal apresentasse a metodologia utilizada para definir o índice aplicado.

Afirma que o auditor limitou-se a indicar o percentual que entendeu correto, sem demonstrar os cálculos, critérios ou elementos que teriam embasado o resultado, descumprindo o dever legal de motivar o lançamento. Destaca que o FAP é calculado conforme metodologia definida em regulamento e depende da análise dos índices de frequência, gravidade e custo dos acidentes de trabalho, parâmetros não considerados nem demonstrados pela fiscalização.

A recorrente alega, ainda, que a decisão da DRJ incorreu em equívoco ao afastar a alegação de nulidade sob o argumento de que a apuração do FAP não seria competência da Receita Federal, o que, segundo sustenta, revela contradição, pois o próprio órgão fiscal autuou a empresa com base nesse índice.

Assim, entende que a falta de demonstração dos critérios e da metodologia de cálculo inviabilizou o exercício do contraditório e da ampla defesa, tornando o auto de infração nulo de pleno direito por violação aos princípios constitucionais e legais do devido processo administrativo e da motivação dos atos fiscais.

A preliminar de nulidade não merece acolhida. O Fator Acidentário de Prevenção (FAP) tem previsão legal expressa no artigo 10 da Lei nº 10.666/2003, que autoriza a majoração ou redução da alíquota da contribuição ao RAT de acordo com o desempenho da empresa na respectiva atividade econômica.

Conforme bem pontuado pela decisão de piso, tal desempenho é apurado com base em índices de frequência, gravidade e custo, segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (CNPS), órgão que detém competência técnica e normativa sobre o tema.

O cálculo e a divulgação do FAP são de competência do Ministério da Previdência Social. O índice é atribuído anualmente por aquele Ministério, divulgado no Diário Oficial da União, e disponibilizado às empresas com todos os elementos que possibilitam a verificação do respectivo desempenho dentro da sua subclasse do CNAE, conforme prevê o § 5º do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99).

A metodologia de cálculo do FAP, bem como os critérios de apuração e as bases estatísticas de acidentes de trabalho, estão disciplinados nas Resoluções MPS/CNPS nº 1.308/2009 e nº 1.309/2009, cabendo ao contribuinte, em caso de discordância, apresentar contestação administrativa diretamente ao Ministério da Previdência Social.

Assim, é incorreto imputar à autoridade fiscal o dever de demonstrar a metodologia de cálculo do FAP, uma vez que esta não é de sua competência. À fiscalização cabe apenas aplicar os índices oficiais divulgados e verificar a correção dos valores recolhidos. Ademais, o contribuinte tem pleno acesso aos dados do seu FAP e aos elementos formadores do cálculo, podendo exercer o contraditório no âmbito próprio.

Vale também esclarecer que as hipóteses de nulidade, no âmbito do processo administrativo fiscal, estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 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.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

De acordo com o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, são os seguintes os requisitos do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

No presente caso, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa. Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar ainda em cerceamento do direito de defesa.

Da leitura do Relatório Fiscal e do acórdão da DRJ não merecem prosperar as alegações do Recorrente. O auto de infração e seu relatório fiscal foram lavrados em consonância com o artigo 142 do CTN e tanto estes quanto o acórdão recorrido foram lavrados por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa. O Relatório Fiscal detalha minuciosamente os fatos ocorridos durante a ação fiscal e que culminaram com o auto de infração ora combatido.

Consequentemente, não há vício formal no lançamento, razão pela qual a preliminar de nulidade deve ser rejeitada, mantendo-se a validade do auto de infração e do acórdão proferido.

3. Mérito

3.1 RAT – Alíquota e Atividade Preponderante

No presente recurso, a recorrente questiona o enquadramento da atividade preponderante adotado pela fiscalização, alegando que alguns estabelecimentos foram classificados de forma incorreta com grau de risco de 3%, quando, na realidade, deveriam ter sido enquadrados com alíquota de 1%, correspondente a risco leve.

Especificamente, em relação ao estabelecimento inscrito sob o CNPJ 05.768.567/0001-26, a recorrente afirma que o recolhimento da contribuição previdenciária deveria observar a alíquota reduzida, por refletir as atividades efetivamente desempenhadas. Para sustentar sua argumentação, apresentou tabela demonstrativa na qual identifica que a atividade preponderante, com maior número de trabalhadores, corresponde ao CBO 5211-05 (Vendedor em Comércio Atacadista), vinculado ao CNAE 4642-7/01 (Comércio Atacadista de Artigos do Vestuário e Acessórios), cujo grau de risco é de 1%, aplicável, segundo alega, a todo o período de 2013 a 2015.

A análise dos autos demonstra que não há fundamento para acolher o pedido de reenquadramento formulado pela recorrente. Conforme se verifica do “Demonstrativo da Diferença Devida RAT/FAP” (e-fls. 659/671), os Códigos CNAE e respectivas alíquotas aplicadas pela fiscalização foram extraídos das informações declaradas pelo próprio contribuinte em suas GFIPs, nas quais consta expressamente a alíquota de 3% para os estabelecimentos ora questionados.

Assim, o lançamento fiscal limitou-se a utilizar os dados declarados pelo sujeito passivo, não havendo indício de alteração, reclassificação ou arbitramento por parte da autoridade fiscal.

Observa-se, portanto, que as diferenças apuradas no auto de infração não decorreram do enquadramento equivocado da atividade preponderante, mas sim da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), cuja metodologia é de competência exclusiva do Ministério da Previdência Social.

A alegação de que a alíquota correta seria de 1% não foi acompanhada de prova capaz de demonstrar equívoco nas informações prestadas pelo próprio contribuinte — ônus que lhe incumbia.

Importa ressaltar que o enquadramento da atividade preponderante nos graus de risco leve, médio ou grave segue os critérios estabelecidos nos §§ 3º e 4º do art. 202 do Decreto nº 3.048/99 e no inciso II do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971/2009, que determinam que a classificação deve considerar a atividade que ocupa o maior número de segurados empregados no estabelecimento, tomando por referência o Anexo V do Regulamento da Previdência Social.

Dessa forma, a fiscalização agiu estritamente dentro dos parâmetros legais, não havendo nulidade nem erro material a justificar a revisão pretendida.

Nesse sentido vale colacionar trecho da decisão de piso que verificou expressamente o narrado, com a qual concordo:

Vale destacar que o enquadramento da atividade preponderante nos graus de risco leve, médio ou grave é feito com base no critério previsto nos §§ 3º e 4º do artigo 202 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e no inciso II do § 1º do art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, ou seja, com base na atividade que ocupa o maior número de

segurados empregados no estabelecimento e com base na tabela constante do Anexo V do Regulamento:

DECRETO nº 3.048/99

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.

IN RFB 971/2009

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são: (...)

II - 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 pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio; c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave; § 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de

15/09/2010) I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve 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, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03/11/2010)

a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03/11/2010)

b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03/11/2010)

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea “b”, exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24/02/2014)

d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembléias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco;

Portanto, se o impugnante pretende demonstrar seu enquadramento em CNAE Preponderante diverso do informado em sua GFIP, deve apresentar documentos comprobatórios das atividades por ela exercidas, bem como a distribuição dos segurados empregados ocupados em cada uma dessas atividades, pois a atividade preponderante a ser considerada para fins de cálculo da alíquota GILRAT é aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. No presente caso, nenhum documento foi apresentado nesse sentido, tampouco houve retificação das GFIP.

Ademais, é oportuno ressaltar que a alegação contrária ao lançamento fiscal, sem prova inequívoca não é suficiente para desconstituir os feitos fiscais, cabendo ao

contribuinte o ônus de provar suas alegações, conforme preceitua a Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

É de se observar, aqui também, o disposto no artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, a seguir transcrito:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Dessa forma, resta comprovado que a fiscalização observou rigorosamente os dispositivos legais e regulamentares aplicáveis, não havendo fundamento para acolher a pretensão da Recorrente de aplicação da alíquota de 1% ou de revisão do índice de ajuste.

3.2 – Do Pedido de Produção de Provas

Pede a recorrente novamente em sede de Recurso Voluntário, na parte destinada aos pedidos, para intimação para posterior juntada de documentos.

Cumprido observar que, nos termos do art. 15, III, e § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; ou c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No presente caso, o recorrente não demonstrou a ocorrência de nenhuma das situações discriminadas no referido dispositivo legal, limitando-se a afirmar, de forma genérica, seu protesto pela apresentação posterior dos documentos, de modo que não cumpriu as disposições legais, para que fossem apreciadas eventuais provas ainda não apresentadas.

Ausentes, portanto, os requisitos para a dilação da formação probatória, não há como obstar o presente julgamento, assentado na apreciação dos elementos já contidos nos autos.

Rejeito, portanto o pedido de juntada de provas.

3.3 – Do Pedido de ciência do Patrono para Sustentação Oral

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo, portanto, de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do Recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto nº 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 (dez) dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei nº.10.666/2003, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior