



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	14041.720173/2018-11
ACÓRDÃO	2401-012.014 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FINANCIADORA DE ESTUDOS E PROJETOS - FINEP
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não cabe o acolhimento da arguição nulidade do lançamento quando este preenche os requisitos legais e não se verifica o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA. RAT.

A alíquota RAT é determinada com base na atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e no respectivo grau de risco de acidentes do trabalho, conforme relação prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, devendo ser ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 1463/1470) lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, referente a diferenças de contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT ajustadas pelo índice de Fator Acidentário de Prevenção – FAP.

Os fatos estão detalhados no Relatório Fiscal do Auto de Infração (e-fls. 1471/1479) e em seus Anexos. Relevante reproduzir algumas considerações da autoridade lançadora:

3. O presente Relatório Fiscal demonstrará que constituem o crédito previdenciário os valores referentes à diferença entre os valores declarados e recolhidos a título de grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, e os valores reais devidos pelo Sujeito Passivo.

3.1. Além da utilização do percentual incorreto de RAT, o Contribuinte também utilizou o índice do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, incorretamente.

3.2. Logo, será apurada a diferença não recolhida (Base de Cálculo x RAT x FAP).

[...]

7. A presente fiscalização foi realizada sobre as bases de cálculos declaradas pelo Sujeito Passivo em GFIP. As GFIPs utilizadas constam do **Anexo 3** a este Relatório.

[...]

12. O Contribuinte declarou nas GFIPs que possui como atividade preponderante a de CNAE: 7511-6/00 - Administração pública em geral, com alíquota de 1%.

13. A Fiscalização, com base no §6º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social, cotejou a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO, declarada em GFIP, com o CNAE correspondente e o seu respectivo RAT, **Anexo 4**.

14. Esta Fiscalização apresenta a lista dos segurados e respectivos CBOs declarados em GFIP e o CNAE apurado pela Fiscalização no **Anexo 5**.

[...]

15. Com suporte nos Anexos anteriores, foram preparadas planilhas para a contagem dos CNAEs apurados, a fim de determinar o CNAE preponderante do Contribuinte, **Anexo 6**.

16. A Fiscalização extraiu do Anexo anterior a contagem máxima para cada competência e apurou o correto CNAE preponderante, que deveria ter sido utilizado pelo Sujeito Passivo, **Anexo 7**.

[...]

18. A Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, define que a alíquota RAT será alterada pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP. Este é um índice que pode elevar ou reduzir o valor do RAT, ao multiplicá-lo por um valor no intervalo de 0,5000 a 2,0000. O FAP é obtido anualmente com base nos acidentes de trabalho da empresa. O RAT ajustado é alcançado pela multiplicação do RAT e FAP. O Sujeito Passivo utilizou o índice 1 (um) para FAP durante todo o período fiscalizado.

19. Ocorre que esse índice é definido não pela empresa, mas sim pela Previdência Social. O índice correto para cada exercício e estabelecimento consta do **Anexo 9**.

[...]

21. Destarte, nos termos da legislação de regência, arts. 142, 147 e 149 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, arts. 22, 33 e 37 da Lei no 8.212/1991; art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 195, 202, 202-A, 230, 242 e 243 do Decreto no 3.048/1999, e arts. 72 e 78 da Instrução Normativa RFB no 971/1999, faz-se o lançamento de ofício das contribuições sociais não recolhidas pelo Contribuinte, concernente à diferença da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e do índice de Fator Acidentário de Prevenção, conforme o **Anexo 8**.

[...]

27. Demonstrou-se pormenorizadamente que os percentuais RAT e os índices FAP foram declarados em GFIP a menor, de forma que o Sujeito Passivo deixou de oferecer à tributação contribuições sociais.

27.1. Portanto, tendo esta Fiscalização detectado erro nos recolhimentos referentes ao RAT e sabendo-se que esta alíquota está intrinsecamente vinculada à atividade econômica preponderante nos estabelecimentos da empresa, realizou-se levantamento **mês a mês e estabelecimento por estabelecimento** para verificar a atividade econômica que ocupa mais segurados empregados/avulsos e, após, identificar o correto CNAE e o percentual de RAT a ser aplicado.

28. O valor discriminado do débito apurado e a fundamentação legal dos lançamentos encontram-se detalhados neste Relatório Fiscal e seus Anexos, bem como nos demonstrativos do Auto de Infração.

[...]

O auditor informa que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP tendo em vista a prática, em tese, de crime de sonegação de contribuição previdenciária.

A Impugnação apresentada pelo sujeito passivo (e-fls. 1493/1507) foi julgada Improcedente pela 13ª Turma da DRJ/SPO em decisão assim ementada (e-fls. 1732/1746):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. DESCRIÇÃO FÁTICA E CORRETA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

Existindo, no auto de infração ou no relatório fiscal que o acompanha, a devida descrição fática ensejadora da motivação do lançamento e a especificação da fundamentação legal embasadora do auto, não há que se falar em violação ao direito de defesa do contribuinte. Ausência de nulidade constatada.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A FINANCIAR O SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO (SAT/RAT). DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA APLICÁVEL. ATIVIDADE PREPONDERANTE. DETERMINAÇÃO.

A determinação da atividade econômica preponderante deverá ser determinada, por estabelecimento, sendo aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Tal afirmação deve ser analisada dentre as atividades econômicas que efetivamente são realizadas, pela empresa, em cada estabelecimento.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. MENSURAÇÃO. APLICABILIDADE.

O fator acidentário de prevenção (FAP), é um multiplicador incidente sobre a alíquota destinada a financiar o seguro acidente do trabalho (SAT). Tal fator,

publicado anualmente, deve ser utilizado por estabelecido do contribuinte, sendo poder/dever do Fisco verificar sua correta aplicação.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 03/04/2019 (e-fls. 1759), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 02/05/2019 (e-fls. 1761/1785) essencialmente reiterando os argumentos de sua Impugnação a seguir sintetizados.

- Suscita a inconstitucionalidade da alíquota instituída pelo Conselho Nacional de Previdência Social e aduz que o art. 26-A do Decreto 70.235/72, invocado na decisão de primeira instância, não tem o condão de impedir que a Administração Pública anule o Auto de Infração lavrado com base em lei que afronta o princípio da legalidade.

- Requer a suspensão do presente processo até o julgamento definitivo da matéria pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE 684261/PR, com repercussão geral reconhecida.

- Aponta a nulidade do Auto de Infração em razão da ausência de requisitos legais e prejuízo aos seu direito de defesa.

- Sustenta que houve equívoco no enquadramento realizado no Auto de Infração. Entende que não há previsão legal para a equiparação entre CBO e CNAE, tendo o IBGE já se manifestado no sentido de que são classificações distintas. Afirmar que os documentos acostados demonstram que seus funcionários exercem atividade eminentemente administrativa.

- Contesta a Representação Fiscal para Fins Penais formalizada pela autoridade fiscal alegando que não houve crime de sonegação.

VOTO

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Lançamento

Impõe-se observar, preliminarmente, que o lançamento foi constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram devidamente identificados no Auto de Infração e no Relatório Fiscal que o integra, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

O Relatório Fiscal e os Anexos que o acompanham demonstram de forma minuciosa os valores levantados pelo auditor, disponibilizando informações suficientes para a perfeita compreensão do sujeito passivo quanto às infrações que lhe foram imputadas. O detalhamento

das contribuições apuradas, o cálculo da multa aplicada e a fundamentação legal correspondente podem ser encontrados nos demonstrativos do Auto de Infração, no Relatório Fiscal e em seus Anexos, ao contrário do que sustenta a interessada. Todos os elementos que deram origem ao lançamento foram claramente apontados pela autoridade fiscal, não podendo ser acolhido o cerceamento do direito de defesa suscitado no Recurso Voluntário.

Inconstitucionalidade

No que tange à alegação de inconstitucionalidade da alíquota instituída pelo Conselho Nacional de Previdência Social, não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito do tema, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 11.941/09. É nesse mesmo sentido o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros no julgamento dos Recursos:

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

Relevante mencionar que o Recurso Extraordinário nº 684.261 evocado pela recorrente, com repercussão geral reconhecida (Tema 554), já transitou em julgado, tendo o Supremo Tribunal Federal fixado a seguinte tese:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Enquadramento CNAE - Atividade Preponderante

A recorrente contesta o reenquadramento efetuado pela autoridade fiscal, alegando essencialmente que a maior parte de seus funcionários exerce função de natureza administrativa de baixo risco. Insurge-se, ainda, contra a utilização do CBO (Classificação Brasileira de Ocupações) dos empregados para a identificação da atividade preponderante dos estabelecimentos.

Sobre o assunto, impõe-se observar inicialmente o disposto no art. 202 do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS):

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

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

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

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

[...]

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

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

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

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

[...]

§13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.

Extrai-se do Relatório Fiscal (e-fls. 1471/1479) que a contribuinte declarou em GFIP a atividade preponderante de CNAE 7511-6/00 (Administração Pública em Geral), com alíquota RAT de 1%.

Tendo em vista o disposto no art. 202 do RPS, o auditor efetuou o cotejo entre os códigos CBO declarados em GFIP para cada empregado da empresa e o código CNAE correspondente com o seu respectivo RAT, elaborando os Anexos 4 e 5 do Relatório Fiscal (e-fls. 11/704). A partir desses demonstrativos, a fiscalização procedeu à contagem dos empregados enquadrados em cada CNAE com o intuito de determinar a atividade preponderante, por competência, em cada estabelecimento do sujeito passivo, consolidando essas informações nos Anexos 6 e 7 do mesmo Relatório (e-fls. 705/1455).

Consta ainda do Relatório Fiscal, que a contribuinte utilizou indevidamente o índice 1 para o FAP durante todo o período fiscalizado.

O FAP consiste em um multiplicador variável que pode reduzir ou aumentar a alíquota RAT em razão do desempenho da empresa em relação à sua atividade econômica, nos termos do art. 10 da Lei nº 10.666/23 e do art. 202-A do RPS. Como exposto pelo auditor, o índice

é definido anualmente pela Previdência Social e não pela empresa. O FAP correto para cada estabelecimento está indicado no Anexo 9 do Relatório Fiscal (e-fls. 1462).

A autoridade lançadora consolidou os dados no Anexo 8 do Relatório Fiscal (e-fls. 1456/1461), apontando as contribuições não recolhidas em decorrência das alíquotas RAT e dos índices FAP declarados incorretamente em GFIP pela contribuinte.

Diante de todo o exposto, pode-se constatar que a fiscalização realizou uma análise pormenorizada dos fatos, com apresentação de demonstrativos detalhados e confeccionados com suporte nas informações fornecidas pela própria interessada.

Cabe ressaltar nesse ponto que, ao contrário do que defende a recorrente, o código de CBO atribuído ao trabalhador pela empresa refere-se ao cargo por ele ocupado e deve ser compatível com o CNAE da atividade desenvolvida. No caso concreto, o exame procedido na ação fiscal se baseou nos códigos de CBO informados em GFIP pela contribuinte, os quais presumem-se corretos. Se o empregado não estava exercendo aquela atividade no período, a interessada deveria ter indicado outro CBO em GFIP. A responsabilidade pelas informações declaradas em GFIP é exclusivamente da empresa, nos termos do art. 225, §4º, do RPS:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Em vista de todo o exposto, considero corretos os critérios adotados pela autoridade fiscal, não merecendo reparos o presente lançamento.

Representação Fiscal Para Fins Penais

Quanto aos questionamentos sobre a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 28, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll