



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.727918/2017-52
ACÓRDÃO	2004-000.299 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO MINAS CONSERVACAO E LIMPEZA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2016

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INFORMAÇÕES CADASTRAIS EM GFIP. ERRO NO CÓDIGO CNAE. INFLUÊNCIA NO CÁLCULO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO – FAP.

O FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica. Se o referido cálculo é impossibilitado ou prejudicado por erro do contribuinte na informação em GFIP, deve ser atribuído FAP 2,000, a partir do terceiro processamento consecutivo prejudicado.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 149/162), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 127/135), consubstanciada no Acórdão nº 02-86.325 - 8ª Turma da DRJ/BHE, de 29/05/2018, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

OPÇÃO AO SIMPLES NACIONAL. INFORMAÇÕES CADASTRAIS EM GFIP. CÁLCULO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.

O FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica. Se o referido cálculo é impossibilitado ou prejudicado por erro do contribuinte na informação em GFIP, deve ser atribuído FAP 2,000, a partir do terceiro processamento consecutivo prejudicado.

Para o contribuinte optante pelo Simples Nacional deve ser aplicado FAP 1,000.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com

as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 11/28) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 05/09/2017 (e-fls. 81/82), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de crédito tributário lavrado contra a empresa, através do qual são exigidas contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, no período de 01/2013 a 12/2016, incluindo os 13º salários dos referidos exercícios.

Do relatório fiscal de fls. 11 a 29, extraem-se as seguintes informações:

Conforme dados extraídos dos sistemas da Receita Federal do Brasil – RFB, através do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE/Nº 183, de 07/12/2015 a empresa foi excluída de ofício do Simples Nacional, por exercício de atividade vedada. Tal exclusão teve efeitos a partir de 19/11/2010. A empresa recorreu da decisão e posteriormente solicitou o arquivamento do recurso restando mantido de forma definitiva o Ato Declaratório expedido.

Em 23/05/2017 a empresa retificou as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIPs do período de 01/2013 a 09/2014 alterando o campo de opção pelo Simples Nacional de “Optante” para “Não Optante”.

Na forma da Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31/05/2010, vigente à época dos fatos geradores *“O FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica. Todos os acertos de informações e cadastro ocorridos após o processamento serão considerados, exclusivamente, no processamento seguinte. Ocorrendo problemas de informações e cadastro que impossibilitem o cálculo do FAP para uma empresa, o valor FAP atribuído será igual a 1,0000. Se no processamento anual seguinte do FAP for averiguado problema que impossibilite, novamente, o cálculo do FAP será atribuído valor igual a 1,5000. A partir do terceiro processamento consecutivo com impossibilidade de cálculo do FAP por problemas de informações e cadastro a empresa terá valor FAP atribuído igual a 2,0000. Ao efetuar a correção que impedia o processamento, a empresa terá o seu FAP calculado normalmente no ano seguinte à correção”*.

Dessa forma, tendo declarado anteriormente em GFIP indevidamente como “Optante” pelo Simples, o cálculo do FAP ficou prejudicado na forma da Resolução acima citada.

Ainda indevidamente, a empresa se cadastrou na Receita Federal do Brasil – RFB com o código de Classificação Nacional de Atividade Econômica CNAE: 62.09-1/00 – Suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação e declarou para todo o período fiscalizado nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social –

GFIPs no campo correspondente ao CNAE: 8129-0/00 – Atividades de limpeza não especificadas anteriormente.

Quanto à Alíquota RAT a empresa informou de forma correta nas GFIP a alíquota de 3%.

Conforme Cláusula Segunda do contrato social consolidado na 2ª alteração contratual, seu objeto social para todo o período fiscalizado está relacionado a serviços de portaria, limpeza e conservação em geral, portanto, a empresa deveria se cadastrar na RFB e declarar nas GFIPs para todas as competências do período fiscalizado com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas de código CNAE: 81.21-4/00 – Limpeza em prédios e em domicílios, conforme determinado pelo enquadramento da atividade econômica na tabela constante do Anexo V – Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco – Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009 – DOU de 10/9/2009 – Conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – a partir de 01/01/2010 – Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Assim, concluiu a Fiscalização que, de acordo com as análises e apurações efetuadas, a empresa declarou de forma inexata na GFIP o Código CNAE, o FAP e o RAT Ajustado.

Declarado em GFIP indevidamente como optante pelo Simples, o FAP apurado para o período corresponde a 2,000, na forma da Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31/05/2010. Isto resulta no *RAT Ajustado* de 6% para todo o período fiscalizado.

O lançamento sob análise, portanto, refere-se a diferença entre o *RAT Ajustado* declarado em GFIP na alíquota de 3% para a calculada pela Fiscalização na alíquota de 6%.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 88/101), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

A autuada foi cientificada pessoalmente em 05/09/2017 (fls. 81/82). Em 05/10/2017 foi apresentada a impugnação de fls. 88 a 101, alegando, em síntese:

Alega que a autuação não merece prosperar porque não houve nenhuma informação incorreta nas GFIPs acerca de sua opção pelo Simples Nacional, portanto não prejudicou o cálculo do FAP.

Acrescenta que eventual erro de informação no código CNAE de sua atividade preponderante, não representou nenhum prejuízo ao correto e adequado cálculo do FAP, por parte do Ministério da Previdência Social.

Afirma que em setembro de 2014, com fundamento no art. 30, II, da Lei Complementar nº 123/2006, requereu a sua exclusão do Simples Nacional, em razão de passar a exercer, naquela oportunidade, atividade econômica vedada para esse regime tributário. Assim, com os efeitos da referida exclusão sendo produzidos a partir de 01/10/2014, nos termos do art. 31, II, daquele mesmo Diploma normativo, passou, desde aquele momento e até os dias hodiernos, a recolher todos os seus tributos através do regime jurídico-tributário do Lucro Real.

Assim, afirma que, desde outubro de 2014, vem informando, em suas GFIPs mensais, a sua condição de não optante pelo Simples Nacional.

Aduz que, desde sua exclusão do Simples Nacional, o FAP (Fator Acidentário de Prevenção), utilizado para a devida apuração do seu *RAT ajustado* (que é o resultado do produto da alíquota do RAT pelo FAP), foi exatamente o que fora divulgado e publicado pelo Ministério da Previdência Social.

Assevera que desde a sua exclusão do Simples Nacional, isto é, a partir de 01/10/2014, utilizou sempre o índice divulgado e publicado pelo Ministério da Previdência Social. Sustenta que não há que se falar em nenhuma irregularidade quanto ao valor do FAP declarado, e, por consequência lógica, não há que se falar, durante tal período, em diferenças a serem recolhidas pela Impugnante em suas Contribuições Sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes ao GILRAT.

Relata ainda que, no período de 19/11/2010 a 30/09/2014, também informou de modo apropriado e respeitando a legislação tributária, em suas GFIPs mensais, a sua correta opção, até então, pelo Simples Nacional.

Diz que, mantendo uma coerência com o FAP utilizado enquanto era optante pelo Simples Nacional, conforme asseverado na Resolução CNPS nº 1.308/2009, atualizada pela Resolução CNPS nº 1.316/2010, e respeitando rigorosamente a intenção do legislador (*"mens legislatoris"*) ao instituí-lo em nosso ordenamento jurídico, através do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, declarou em suas GFIPs retificadas o *"FAP neutro, isto é, igual a 1,0000"*.

Alega que, até mesmo por todo o seu baixíssimo histórico de acidentalidade, conforme dados divulgados e publicados pelo próprio Ministério da Previdência Social, constante dos documentos anexados com a defesa, em hipótese alguma poderia ser penalizada com a equivocada e arbitrária presunção de que o seu FAP, durante o período fiscalizado, seria igual a *"2,0000"*.

Afirma que, quanto ao eventual erro de informação, conforme suscitado pela Fiscalização, existente nas GFIPs emitidas, durante todo o período fiscalizado, acerca do código da CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) de

sua atividade preponderante, esse episódio, por si só, não representou nenhum prejuízo ao correto e adequado cálculo do FAP.

Alega que o código CNAE informado em suas GFIPs, referentes à Subclasse 8129-0/00 (*“Atividades de Limpeza Não Especificadas Anteriormente”*), possui a mesma essência, natureza e características ontológicas da CNAE que deveria ser informada (*“Subclasse 8121-4/00 – Limpeza em Prédios e em Domicílios”*), posto que ambas pertencem à mesma Seção (“N”), à mesma Divisão (“81”) e ao mesmo Grupo (“812”) dentro da estrutura hierárquica da CNAE. Não haveria diferença de classificação de risco, portanto.

Acrescenta que, como ambos os códigos da CNAE, 8129-0/00 e 8121-4/00, representam, de forma idêntica, “atividades de limpeza”, e, portanto, possuem as mesmas peculiaridades e características intrínsecas, não há que se falar em qualquer prejuízo ou indução a erro no cálculo.

Assevera que, a alíquota do RAT, informada em suas GFIPs, durante todo o período fiscalizado, já está no seu grau máximo, isto é, em 3% (três por cento), ou seja, é a mesma alíquota utilizada pelas empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho é considerado grave, consoante assevera o art. 22, II, “c”, da Lei nº 8.212/1991.

Relata que, sua conduta, ao declarar a alíquota máxima do RAT, além de não acarretar nenhum prejuízo ao cálculo do FAP, só corrobora, mais uma vez, o seu mero equívoco ao informar o código CNAE inadequado de sua atividade preponderante e não a intenção clara e manifesta de obter qualquer vantagem indevida, como, infelizmente, fora presumido pelo Auditor Fiscal.

Aduz que, conforme se infere do §4º, do art. 202-A, do Regulamento da Previdência Social, todos os demais critérios necessários para calcular o FAP durante o período fiscalizado, quais sejam, os índices de frequência, gravidade e custo, que demonstrariam o desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, já estavam à disposição do Ministério da Previdência Social para serem utilizados.

Diz que, em consagração ao Princípio da Eventualidade, caso seja mantido o Auto de Infração, requer, em razão do seu clarividente caráter confiscatório, a redução da multa de ofício aplicada.

Por fim, requer o deferimento e pugna provar o alegado, por todos os meios de prova em direito admitidos, mormente a pericial (caso se faça necessário) e a documental (relativa aos documentos presentes, que já estão anexados aos autos, e aos futuros, isto é, aqueles que só terá acesso e/ou conhecimento de sua existência após o protocolo da Impugnação).

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte dos pedidos deduzidos na impugnação, mantendo-se parcialmente o lançamento, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Assentou-se que o CNAE errado informado em GFIP, ainda que para atividade preponderante de mesmo grau de risco (*risco grave com alíquota de 3%*), interfere sim no cálculo do FAP, ao menos quando não for optante pelo Simples Nacional, pois para o cálculo do FAP se utiliza estatísticas da subclasse específica dos códigos CNAE.

Também, se assentou que o FAP quando é optante do Simples Nacional aponta para um índice de 1% (**FAP neutro**), de modo que se cancelou o lançamento do período 01/2013 a 09/2014, isto porque é informado que no Processo Administrativo Fiscal nº 10680.724719/2015-76 (*Acórdão 09-062.784 – 2ª Turma da DRJ/JFA, e-fls. 119/126*) foi julgada a manifestação de inconformidade contra a exclusão da autuada do Simples Nacional, tendo sido mantida no referido regime de tributação no período de 11/2010 a 09/2014, diferentemente do que concluiu a fiscalização, sendo a empresa não optante pelo Simples Nacional apenas a partir de 10/2014.

O cancelamento do lançamento, pela DRJ, no período de 01/2013 a 09/2014, ocorreu, portanto, em razão do FAP neutro (1%) para o interregno temporal em que optante pelo Simples Nacional, de modo que sendo o RAT da sua atividade preponderante 3% e considerando que o RAT da atividade declarada erroneamente também era de 3%, então o **RAT ajustado pelo FAP** para o período de 01/2013 a 09/2014 seria sempre igual a 3%, logo, não havendo diferenças para lançar, foi cancelado o lançamento para o respectivo período reportado.

A DRJ entendeu por manter o lançamento para o período a partir de 10/2014, pois é dito que se o RAT é o mesmo entre a efetiva atividade preponderante e a equivocada atividade informada com erro de código CNAE, o mesmo não ocorreria em relação ao cálculo do FAP, pois as estatísticas deste vão a fundo na subclasse da atividade específica cadastrada por código CNAE.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação no que restou vencido, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal; ou, se mantido, afastar ou reduzir a multa de ofício.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar.

Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 14/06/2018, e-fl. 145, protocolo recursal em 16/07/2018, e-fl. 147, e despacho de encaminhamento, e-fl. 168), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer. Explico.

Pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidade. Alega que a multa de ofício aplicada de 75% tem efeitos confiscatório, além disso sustenta que há violação do art. 150, I, da Constituição Federal, pela interpretação dada ao caso pela DRJ e pela autoridade lançadora, pois trabalharia com vertente interpretativa extensiva, de analogia ou de presunção.

Pode-se sintetizar que pretende debate de inconstitucionalidade em torno do que entende deva prevalecer. Em certa medida, quer a inaplicabilidade da legislação tributária, sob pena de violações principiológicas e fundamentais constitucionais.

Ocorre que, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada a competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, da legislação tributária, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, exclusivamente controle de legalidade do lançamento de acordo com as normas postas e vigentes para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos geradores, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade ou inaplicabilidade de norma positivada vigente por cenários de princípios constitucionais, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto favorável ao contribuinte, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos favorável ao sujeito passivo.

O assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Aliás, a interpretação da autoridade fiscal ou da DRJ foi pautada na legislação tributária. Eventual equívoco interpretativo prático, sem discussão de inconstitucionalidade, será enfrentado no mérito.

Por tais razões, reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade, pontuo que o efeito desta declaração se estende sobre a discussão envolvendo o questionamento sobre efeitos confiscatórios da multa de ofício aplicada de 75% e violação do art. 150, I, da Constituição Federal, pela interpretação dada ao caso pela DRJ e pela autoridade lançadora, sob viés que trabalhariam com vertente interpretativa extensiva, de analogia ou de presunção.

Por conseguinte, sintetizo concluindo que conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar alegação de inconstitucionalidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a exigência de contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

O período remanescente em discussão é o período de 10/2014 a 13º/2016.

O lançamento foi efetuado em virtude de terem sido constatadas duas irregularidades nas informações prestadas em GFIP (*código CNAE diferente da atividade preponderante exercida e opção pelo Simples Nacional quando não era optante no período autuado*). No relato fiscal, tais informações prestadas com erro resultaram em prejuízo para o cálculo do FAP e, assim, houve a efetivação do lançamento pela fiscalização.

Em suma, o contribuinte afirma que não houve prejuízo para o correto cálculo do RAT e FAP, ou **RAT ajustado pelo FAP**, pois o código CNAE diferente que informou para o exercício da sua atividade preponderante exercida tem a mesma classificação de risco 3%, sendo a atividade de igual natureza.

Em suma, alega que *“o eventual erro de informação, existente nas GFIP’s por ela emitidas, acerca do código da CNAE de sua atividade preponderante, não representou, de fato e de direito, nenhum prejuízo ao correto e adequado cálculo do FAP, por parte do Ministério da Previdência Social”*.

Diz cumprir todas as exigências da legislação tributária e que a autoridade lançadora cometeu graves equívocos, inclusive em parte já reconhecido pela DRJ.

Sustenta que a própria contribuinte requereu sua exclusão do Simples com efeitos a partir de 10/2014, pois optou dali em diante pelo Lucro Real.

Aduz que o FAP utilizado decorre de informações no site da Previdência Social e que possui baixíssimo histórico de acidentabilidade, sendo indevido o FAP “2”.

Diz, ainda, ser irregular a multa de ofício de 75% aplicada.

Passo à análise por capítulos.

- Da informação errônea em GFIP e a questão do FAP

O recorrente, em suma, pondera que a CNAE informada em suas GFIPs, referentes à Subclasse 8129-0/00 (*“Atividades de Limpeza Não Especificadas Anteriormente”*), possui a mesma essência, natureza e características ontológicas da CNAE que deveria ser informada (*“Subclasse 8121-4/00 - Limpeza em Prédios e em Domicílios”*), posto que ambas pertencem à mesma Seção (*“N”*), à mesma Divisão (*“81”*) e ao mesmo Grupo (*“812”*) dentro da estrutura hierárquica da CNAE, sendo idênticas *“atividades de limpeza”*. Por isso, indevido a parte mantida do lançamento com o estabelecimento de FAP “2”.

Pondera que os índices de frequência, gravidade e custo, que demonstram o desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, para os fins dos incisos I, II e III do §4º do art. 202-A do Decreto nº 3.048, estavam à disposição da Previdência Social, sem prejuízos do erro cometido, inclusive seu FAP foi calculado e o correto é o FAP que constava na Previdência Social e não o ajustado pelo lançamento de ofício.

O contribuinte a todo tempo sustenta não haver prejuízo no FAP calculado pelo sistema a partir das GFIPs entregues.

Pois bem. Não lhe assiste razão.

A legislação tributária é elucidativa ao afirmar, na forma do art. 136 do CTN, sem ressalvas para o caso concreto, que *“a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Neste sentido, é inconteste que o contribuinte informou o código CNAE da efetiva atividade exercida de forma errônea nas GFIPs, de modo a influenciar no cálculo do FAP, pois nele também se considera índices estatísticos de específica subclasse e não apenas da classe mãe. Neste sentido, a correta *“Subclasse 8121-4/00 - Limpeza em Prédios e em Domicílios”* é diferente de qualquer outra para os fins estatísticos dos sistemas. Ainda que ontologicamente guardem proximidade e que sejam atividades de grau de risco 3 (com alíquota RAT de 3%, uma ou outra atividade), as estatísticas são controladas de modo diferente em cada subclasse para fins do FAP.

Ademais, também, é inconteste que estava sendo informada a GFIP com erro como optante pelo Simples Nacional em todo o período originalmente autuado (01/2013 a 13º/2016), a despeito de não influir no cálculo do RAT ajustado pelo FAP o período até 09/2014, no qual realmente era optante pelo Simples Nacional e, sobremais, o FAP no optante do Simples é neutro (igual a 1).

Dito isto, apesar de ambos os códigos CNAE 8129-0/00 (*Atividades de limpeza não especificadas anteriormente*) e 81.21-4/00 (*Limpeza em prédios e em domicílios*) possuírem a mesma alíquota RAT de 3% não torna o erro cometido irrelevante para o cálculo do FAP, uma vez que no Anexo “O Fator Acidentário de Prevenção – FAP”, da Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31/05/2010 (DOU de 14/06/2010), vigente à época dos fatos geradores (CTN, art. 144), que deu nova redação ao Anexo da Resolução MPS/CNPS nº 1.308, de 27 de maio de 2009, o cálculo dos índices de frequência, de gravidade e de custo, são efetuados levando-se em consideração o posicionamento da empresa dentre todas as empresas pertencentes ao mesmo setor, isto é, considerando a específica “Subclasse” do CNAE.

Na referida Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31/05/2010 (DOU de 14/06/2010) colhe-se:

1 Introdução

A Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, possibilitou a redução ou majoração da contribuição, recolhida pelas empresas, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. A referida Lei, em seu art. 10, prescreve que as alíquotas de 1%, 2% ou 3%, por empresa, poderão variar entre a metade e o dobro, de acordo com a metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social – CNPS.

Trata-se, portanto, da instituição de um fator “Fator Acidentário de Prevenção – FAP”, que é um multiplicador sobre a alíquota de 1%, 2% ou 3%

correspondente ao enquadramento da empresa segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE preponderante, nos termos do Anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. Esse multiplicador deve variar em um intervalo fechado contínuo de 0,5 a 2,0.

O objetivo do FAP é incentivar a melhoria das condições de trabalho e da saúde do trabalhador estimulando as empresas a implementarem políticas mais efetivas de saúde e segurança no trabalho para reduzir a acidentalidade.

Assim, o FAP, que será recalculado periodicamente, individualizará a alíquota de 1%, 2% ou 3% prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, majorando ou reduzindo o valor da alíquota conforme a quantidade, a gravidade e o custo das ocorrências acidentárias em cada empresa. Portanto, com o FAP, as empresas com mais acidentes e acidentes mais graves em uma subclasse CNAE passarão a contribuir com um valor maior, enquanto as empresas com menor acidentalidade terão uma redução no valor de contribuição.

A Resolução MPS/CNPS Nº 1.269/2006 estabeleceu metodologia definindo parâmetros e critérios para a geração do FAP.

Estes parâmetros foram testados e os resultados sinalizaram para a necessidade de aperfeiçoar a metodologia de modo a garantir justiça na contribuição do empregador e equilíbrio atuarial. Desse estudo resultou a nova metodologia abaixo descrita, que altera parâmetros e critérios para o cálculo da frequência, da gravidade, do custo e do próprio FAP, em relação à metodologia anterior.

2. Nova Metodologia para o FAP

(...)

2.4 Geração do Fator Acidentário de Prevenção – FAP por Empresa

Após o cálculo dos índices de frequência, de gravidade e de custo, são atribuídos os percentis de ordem para as empresas por setor (Subclasse da CNAE) para cada um desses índices.

Desse modo, a empresa com menor índice de frequência de acidentes e doenças do trabalho no setor, por exemplo, recebe o menor percentual e o estabelecimento com maior frequência acidentária recebe 100%. O percentil é calculado com os dados ordenados de forma ascendente.

O percentil de ordem para cada um desses índices para as empresas dessa Subclasse é dado pela fórmula abaixo:

$$\text{Percentil} = 100 \times (\text{Nordem} - 1) / (n - 1)$$

Onde: n = número de estabelecimentos na Subclasse;

Nordem = posição do índice no ordenamento da empresa na Subclasse.

Quando ocorrer o fato de empresas ocuparem posições idênticas, ao serem ordenadas para formação dos róis (de frequência, gravidade ou custo) e cálculo dos percentis de ordem, o Nordem de cada empresa neste empate será calculado como a posição média dentro deste grupo mediante aplicação da fórmula:

Nordem no empate = posição inicial do grupo de empate + [((“número de empresas empatadas” + 1) / 2) – 1]. Este critério vincula-se à adequada distribuição do binômio bonus x malus.

Por exemplo, se houver uma empresa na posição 199, 7 empresas empatadas na posição 200 e a próxima empresa na posição 207, o Nordem de cada uma das empresas no grupo de empate será: posição no empate + [((“número de empresas empatadas” + 1) / 2) – 1] = 200 + [(7 + 1)/2 – 1] = 200 + [4-1] = 203.

Regra – Quando a empresa não apresentar, no Período-base de cálculo do FAP, registro de acidente ou doença do trabalho, benefício acidentário concedido sem CAT vinculada e qualquer benefício acidentário concedido (B91, B92, B93 e B94) com DDB no Período-base de cálculo, seus índices de frequência, gravidade e custo serão nulos e assim o FAP será igual a 0,5000, por definição. Nestes casos, ficando comprovado a partir de fiscalização que a empresa não apresentou notificação de acidente ou doença do trabalho, nos termos do artigo 22 da Lei Nº 8.213/1991, mediante protocolo de CAT, o FAP da empresa será, por definição, igual a 2,0000 independente do valor do IC calculado. Esta regra será aplicada aos valores FAP divulgados em setembro de 2009 (vigência 2010) a partir de 1º de setembro de 2010 e nos processamentos seguintes do FAP (vigências a partir de 2011).

No processamento dos valores FAP a partir de 2010 (vigências a partir de 2011) quando ocorrer empate de empresas na primeira posição em um rol de qualquer um dos índices, a primeira empresa posicionada imediatamente após as posições ocupadas pelas empresas empatadas será reclassificada para a posição do Nordem no empate, e as demais que estiverem em posições posteriores terão suas novas posições calculadas por processo matemático-geométrico dado pela expressão:

Nordem Reposicionado = (Nordem Reposicionado anterior) + [(n – Nordem no empate inicial) / (n – (número de empresas no empate inicial+1))]

Nota:

- 1. O Nordem Reposicionado da primeira empresa colocada imediatamente após o empate inicial equivalerá, por definição, à posição média no grupo de empate (Nordem no empate inicial);*
- 2. Caso ocorra empates na primeira posição (Nordem =1) e um outro grupo de empate em posição posterior, o Nordem Reposicionado de cada empresa deste grupo equivalerá à média dos Nordem Reposicionados calculados como se não existisse o empate.*

Exemplo:

Hipótese:

Em uma SubClasse da CNAE há 203 empresas e 196 dessas empresas não apresentam, dentro do período-base de cálculo, qualquer registro de CAT, benefício acidentário concedido sem CAT vinculada e concessão de benefício acidentário (B91, B92, B93 e B94), então a próxima empresa, na ordem ascendente ocupará a posição 197 em um rol de um determinado índice. Para este mesmo rol foi observado que 3 empresas tiveram índices calculados iguais e ocupam as posições equivalentes às de 199 a 201.

[...]

A partir dos percentis de ordem é criado um índice composto, atribuindo ponderações aos percentis de ordem de cada índice.

O critério das ponderações para a criação do índice composto pretende dar o peso maior para a gravidade (0,50), de modo que os eventos morte e invalidez tenham maior influência no índice composto.

A frequência recebe o segundo maior peso (0,35) garantindo que a frequência da acidentalidade também seja relevante para a definição do índice composto. Por último, o menor peso (0,15) é atribuído ao custo. Desse modo, o custo que a acidentalidade representa faz parte do índice composto, mas sem se sobrepor à frequência e à gravidade. Entende-se que o elemento mais importante, preservado o equilíbrio atuarial, é dar peso ao custo social da acidentalidade.

Assim, a morte ou a invalidez de um trabalhador que recebe um benefício menor não pesará muito menos que a morte ou a invalidez de um trabalhador que recebe um salário de benefício maior.

O índice composto calculado para cada empresa é multiplicado por 0,02 para a distribuição dos estabelecimentos dentro de um determinado CNAE-Subclasse variar de 0 a 2. Os valores de IC inferiores a 0,5 receberão, por definição, o valor de 0,5 que é o menor Fator Acidentário de Prevenção. Este dispositivo será aplicado aos valores FAP processados a partir de 2010 (vigências a partir de 2011).

[...]

Veja-se que sempre se menciona a “SubClasse da CNAE” como elemento importante a ser considerado no cálculo. Por conseguinte, a despeito de serem do grau de risco 3 (grave) as SubClasse da CNAE 8129-0/00 (*Atividades de limpeza não especificadas anteriormente*) e 81.21-4/00 (*Limpeza em prédios e em domicílios*) não se confundem, sendo distintas e gerando em tese cálculos diferentes em relação ao resultado final do FAP.

Por consequência, por dever de ofício, como a referida informação em GFIP impacta diretamente no cálculo do FAP, correta a conclusão fiscal de que o erro na GFIP prejudicou o referido cálculo e, assim, procedeu com o lançamento de ofício.

Inclusive, a mencionada Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31 de maio de 2010, vigente à época dos fatos geradores, esclarece que:

“O FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica. Todos os acertos de informações e cadastro ocorridos após o processamento serão considerados, exclusivamente, no processamento seguinte. Ocorrendo problemas de informações e cadastro que impossibilitem o cálculo do FAP para uma empresa, o valor FAP atribuído será igual a 1,0000. Se no processamento anual seguinte do FAP for averiguado problema que impossibilite, novamente, o cálculo do FAP será atribuído valor igual a 1,5000. A partir do terceiro processamento consecutivo com impossibilidade de cálculo do FAP por problemas de informações e cadastro a empresa terá valor FAP atribuído igual a 2,0000. Ao efetuar a correção que impedia o processamento, a empresa terá o seu FAP calculado normalmente no ano seguinte à correção”. (grifo adicionado)

Neste contexto, acertado a parte mantida do lançamento de ofício, pois o FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica. O período com erro na declaração em relação a Subclasse se estende, inclusive, entre 2013 e 2016 (*mesmo com o decote parcial do lançamento há erros em 2014, 2015 e 2016*). Se o referido cálculo é impossibilitado ou prejudicado por erro do contribuinte na informação declarada em GFIP, deve ser atribuído FAP 2,000, a partir do terceiro processamento consecutivo prejudicado.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da multa de ofício de 75% do lançamento de ofício

O recorrente ao questionar a base de cálculo, por eventualidade, se insurge contra a multa de ofício de 75% aplicada a partir da constituição do crédito pelo *lançamento de ofício*.

Temas de confisco não são conhecidas, mas a eventual irregularidade é enfrentada.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Isto porque, na forma do art. 136 do CTN, sem ressalvas para o caso concreto, “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Adicionalmente, a **multa do lançamento de ofício** aplicada é baseada na legislação tributária, devendo o agente da administração tributária se pautar pela legalidade, devendo aplicar a lei de seu ofício. Demais disto, apenas para argumentar, a multa do caso concreto é **multa do lançamento de ofício**, e não multa de mora, tendo sido aplicada como sanção punitiva e não apenas pela mora.

Observe-se, aliás, que no caso dos autos não há correção monetária, mas apenas juros SELIC, que, de toda sorte, tem o viés de também corrigir a moeda, e multa do lançamento de ofício. De acordo com o art. 37 da Lei nº 8.212, constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas naquela Lei, e não declaradas na forma do art. 32, a administração tributária tem o poder-dever de lavrar o auto de infração ou a notificação de lançamento, conforme o caso, configurando o lançamento de ofício.

Por sua vez, no lançamento de ofício é dever aplicar a multa de ofício na forma da legislação de regência, qual seja, no percentual de 75% na forma prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, acrescentado pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430.

Logo, estando de acordo com a legislação que rege a matéria, não há alterações a fazer no que se relaciona à multa de ofício aplicada.

Por último, um alegado efeito confiscatório da multa de ofício não é matéria conhecida neste contencioso.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo questionamento sobre efeitos confiscatórios da multa de ofício aplicada de 75% ou tese de aplicação de interpretação extensiva ou por analogia ou por presunção que viole o art. 150, I, da Constituição Federal; e, no mérito, quanto a parte conhecida, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo alegação de inconstitucionalidade; e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros