



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720052/2016-13
ACÓRDÃO	2003-006.701 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE JAGUARE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2011, 2012

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

FATOR DE ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO – FAP. DISCORDÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência para decidir sobre inconformismo do contribuinte acerca da definição do FAP especificado pelo Ministério da Previdência Social.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 287/296 interposto contra decisão da DRJ em Florianópolis/SC, de fls. 271/285, que julgou procedente o lançamento referente à contribuição devida ao SAT/RAT, incidentes sobre remuneração de segurados empregados, conforme auto de infração DEBCAD nº 51.042.922-0, de fls. 03/09, lavrado em 23/02/2016, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/02/2011 a 31/12/2012, com ciência da RECORRENTE em 24/02/2016, mediante assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 650.877,46, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal, acostado às fls. 12/21, os valores lançados representam diferença decorrente da aplicação pela empresa de valor de Fator Acidentário de Prevenção - FAP incorretos.

De acordo com a autoridade fiscal, o contribuinte declarou em GFIP que o FAP no período de 02/2011 a 07/2011 era de 0,50; e no período de 08/2011 a 12/2012 era de 0,98; e em 13/2012 era de 1,00. Contudo, todos são menores que os corretos, pois para o período de 02/2011 a 12/2011 (inclusive 13/2011), o FAP correto era igual a 1,2667; e no período de 01/2012 a 12/2012 (inclusive 13/2012), o FAP correto era igual a 1,1407.

Neste sentido, apesar de ter informado corretamente o código de CNAE e a alíquota RAT 2%, o RECORRENTE informou incorretamente o “RAT Ajustado” em razão da adoção de FAP equivocado, acarretando recolhimento a menor de contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT incidentes sobre as remunerações dos segurados (CAT 4, 20 e 21) declaradas em GFIP.

Por ter a empresa configurado, em tese, crime contra a Ordem Tributária, a autoridade fiscal registrou que iria emitir Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 241/250, em 18/03/2016. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Florianópolis/SC, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

DO FATO

Inicialmente, faz um breve relato sobre os procedimentos adotados pela fiscalização que resultou na exigência em litígio e, em seguida, segue trazendo os temas que serão debatidos, conforme adiante será exposto.

DO MÉRITO

1. DOS DADOS QUE COMPÕEM O FAP/RAT E ALÍQUOTAS (Violação ao que disposto no art. 150, I da CF; art. 22, § 3º da Lei nº 8.666/1993)

Esclarece que os dados que compõem o cálculo do "RAT Ajustado", composto por RAT x FAP, constam de Decreto nº 3.048/1999, e alterações, e da Resolução CNPS nº 1.316/2010, o que são flagrantemente inconstitucional.

Defende que, para o direito tributário, a legalidade é a exigência de lei para criar ou majorar tributos. No caso da utilização do FAP, que acarreta na majoração do tributo, resta clara a inconstitucionalidade do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, porquanto tal dispositivo transfere para uma resolução a propositura de sistemática de obtenção de alíquota, o que deveria estar fixado por lei, até porque não se está diante de qualquer exceção constitucional ao que disposto no art. 150, I da CF.

Questiona o fato de se fixar a alíquota do RAT de 2% (dois por cento) para todas as administrações pública, porquanto entende que os municípios localizados no interior dos estados, como é o presente caso, desenvolvam atividades preponderantemente burocráticas, de risco leve. Sendo ilegal e inconstitucional a majoração igualitária da alíquota RAT 2%, promovida pelo Decreto nº 6.042/2007 e posteriores alterações.

Sustenta que para a reclassificação da administração pública dever-se-ia observar a regra de realização de estudos estatísticos, previstos no art. 22, § 3º da Lei nº 8.212/1991, daí se constatar flagrante ilegalidade.

2. DA MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO (Violação do art. 150, IV da CF)

Narra que o princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar, ínsita no art. 150, IV da Constituição Federal "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco".

Diz que o princípio da proporcionalidade e razoabilidade foi severamente atingido, devendo ser, portanto, reformada a decisão, posto que a multa de 75% representa verdadeira expropriação do patrimônio.

Por fim, defende que a tributação não pode ser excessivamente onerosa, de modo a aniquilar o elemento particular tributável, já que este serve como instrumento pelo qual o Estado obtém os meios financeiros para desempenhar suas atividades, e não para tornar público o patrimônio privado, com o quê se estaria ofendendo os princípios basilares que regem a ordem econômica inserta na Constituição Federal de 1988 (arts. 170 e seguintes).

DO PEDIDO

Ante o exposto, requer que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, anulando/cancelando o referido auto de infração.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Florianópolis/SC julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 271/285):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA GILRAT/SAT.

A alíquota da contribuição para o SAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. A partir de Janeiro de 2010, essas alíquotas poderão sofrer redução ou majoração em face da aplicação do FATOR ACIDENTÁRIO de PREVENÇÃO - FAP.

MULTA DE OFÍCIO

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS.

O órgão de julgamento administrativo não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou atos normativos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 30/06/2016, conforme AR de fls. 309, apresentou recurso voluntário de fls. 287/296, em 25/07/2012.

Em seu recurso, reiterou todos os argumentos da impugnação.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Contudo, apenas merece ser parcialmente conhecido, por tratar de temas que fogem à competência deste Tribunal Administrativo, conforme abaixo.

Inconstitucionalidades Alegadas

O RECORRENTE inicia seu recurso discutindo constitucionalidade legislativa para definir as alíquotas da contribuição ao SAT/RAT, por constarem no Decreto nº 3.048/1999, além de defender que a adoção do FAP pelo Governo (Resolução CNPS nº 1.316/2010) teria o caráter meramente arrecadatório, o que ofende o art. 150, I, da Constituição (princípio da legalidade).

Como se observa, tal linha de argumento pressupõe a declaração de inconstitucionalidade da legislação. Todavia, não compete ao CARF reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula nº 2 do CARF, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 02

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

Como cediço, as súmulas editadas pelo CARF são de observância obrigatória por todos os membros deste tribunal, nos termos do art. 72 do anexo III do Regimento Interno do CARF, adiante transcrito:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade que estabeleceu o conceito de atividade preponderante para fins do adicional de alíquota para o SAT, nem da inconstitucionalidade do FAP para fins de apurar o “RAT Ajustado”.

Assim, não merecem conhecimento as alegações de inconstitucionalidade trazidas pelo RECORRENTE.

MÉRITO

Da Alíquota SAT/RAT

De início, verifica-se que a autoridade fiscal não alterou a alíquota RAT da contribuinte, nem o CNAE fiscal por ele adotado. Portanto, não há litígio sobre tais temas.

Em outras palavras, o lançamento respeitou integralmente a declaração da contribuinte quanto à alíquota RAT e ao CNAE 8411-6/00; consequentemente, não cabe pleitear, neste momento, a retificação de sua própria declaração.

Tratando-se de informação declarada pela própria contribuinte, cumpre esclarecer que é incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de sua declaração.

Transcrevo precedente desta Turma sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado (que trata de ITR, porém a fundamentação é aplicável ao presente caso), o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às

Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência

Ou seja, não é competência deste Conselho realizar a revisão de ofício do lançamento (competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil), razão pela qual a retificação de declaração apenas é possível quando há mero erro de preenchimento, o que não foi o caso.

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

Assim, entendo que não é possível acatar o inconformismo da RECORRENTE acerca da alíquota RAT.

Fator Acidentário de Prevenção – FAP

O litígio corresponde, na verdade, à adoção do FAP correto para o período fiscalizado.

Contudo, como visto, enquanto a alíquota SAT/RAT decorre de aplicação direta da legislação previdenciária em razão do CNAE da RECORRENTE, o FAP é calculado e atribuído pelo Ministério da Previdência, não cabendo à Receita Federal analisar razões relativas a divergências quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP, eis que tal competência é do próprio Ministério da Previdência. Neste sentido, cito o precedente abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010

FATOR DE ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. DISCORDÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência para decidir sobre inconformismo do contribuinte acerca da definição do FAP especificado pelo Ministério da Previdência Social.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF.

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

(acórdão nº 2201-010.835, publicado em 24/07/2023)

Ou seja, a autoridade lançadora apenas aplica o FAP atribuído pelo Ministério da Previdência, que é de 1,2667 para o ano de 2011 e de 1,1407 para o ano de 2012, e não de aqueles adotados pela RECORRENTE.

Desta feita, este Tribunal não tem competência para alterar o FAP estabelecido pelo Ministério da Previdência Social, pois compete ao citado Ministério apreciar as contestações acerca dos citados índices FAP.

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

Tema 0554:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Portanto, não merece acolhida o inconformismo da RECORRENTE.

Multa de ofício - efeito confiscatório

O RECORRENTE afirma que deve ser reduzida a multa de ofício, já que teria efeito confiscatório. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que, como exposto, essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o já citado enunciado da Súmula CARF nº 02.

Portanto, sem razão o RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim