



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720268/2018-32
ACÓRDÃO	2101-003.772 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IPIRANGA PRODUTOS DE PETROLEO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2017

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência de erro no índice de reajuste aplicado sobre a alíquota RAT, o chamado Fator Acidentário Previdenciário de que trata o art. 10, da Lei nº 10.666, de 2003, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa.

CONTRIBUIÇÃO AO SAT. FATOR ACIDENTÁRIO FAP. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.

Tema 554: 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)

ATO ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. QUESTIONAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não possui competência para apreciar questionamentos referentes aos critérios utilizados na formação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP. Se houver discordância quanto ao FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social, a empresa poderá contestá-lo perante o órgão especializado do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

MULTAS DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DO CTN.

Nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, não cabe a exigência de multa de ofício apenas quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo, situação que não se verifica nos presentes autos.

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 das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade do Decreto nº 6.957/2009 e referentes à metodologia de cálculo do FAP; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 12 de maio de 2026.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Ipiranga Produtos de Petróleo S/A contra o Acórdão nº 15-47.305, prolatado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA em 25/07/2019, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário exigido.

O Auto de Infração, lavrado em 18/10/2018, exige contribuições sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, ajustadas pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP, sobre as remunerações pagas aos empregados da recorrente no período de 07/2014 a 12/2017, inclusive o 13º salário, no valor total de R\$ 7.604.243,49, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora. A irregularidade apurada pela fiscalização consistiu em diferenças entre o RAT Ajustado declarado pela recorrente em suas GFIPs e o efetivamente devido, em razão da aplicação de índices de FAP inferiores aos vigentes para os períodos correspondentes, apurados a partir do cruzamento eletrônico das informações prestadas pela própria contribuinte.

A recorrente foi cientificada do lançamento e apresentou impugnação suscitando, em síntese: (i) nulidade do Auto de Infração por falta de busca à verdade material, ante a ausência de solicitação de documentos ou esclarecimentos diretamente à autuada no curso da fiscalização; (ii) nulidade por impossibilidade de identificação da alíquota efetiva do tributo, uma vez que os índices de FAP relativos aos anos de 2014 a 2017 permanecem sob discussão em contestações administrativas tempestivamente apresentadas junto ao Ministério da Previdência Social, com efeito suspensivo nos termos do art. 202-B, §3º, do Decreto nº 3.048/99; (iii) inconstitucionalidade e ilegalidade da majoração das alíquotas básicas do SAT/RAT promovida pelo Decreto nº 6.957/2009, por ausência de dados estatísticos que a respaldassem, em ofensa ao §3º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 e ao princípio da legalidade tributária; (iv) inaplicabilidade dos índices de FAP atribuídos, por conterem parâmetros equivocados, incluindo CATs com afastamento inferior a 15 dias, CATs in itinere e erros nos dados utilizados pela Previdência Social; e (v) cancelamento da multa de ofício de 75%, ante a existência de causa suspensiva da exigibilidade decorrente das contestações administrativas do FAP ou, subsidiariamente, pela dúvida quanto à capitulação legal do fato (art. 112 do CTN).

A DRJ acolheu parcialmente as questões de suspensão da exigibilidade, reconhecendo expressamente que o crédito constituído permaneceria suspenso enquanto pendentes as contestações administrativas do FAP junto ao MPAS, determinando o ajuste do lançamento ao resultado final daqueles processos e o cancelamento da inclusão da recorrente no CADIN. No mérito, contudo, manteve integralmente a autuação, rejeitando a alegação de nulidade, declarando a incompetência da instância administrativa para afastar a legislação por arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade, declarando igualmente a incompetência para apreciar os questionamentos relativos à fixação do índice FAP e mantendo a multa de ofício de 75%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2017

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. CONTESTAÇÃO TEMPESTIVA. SUSPENSÃO DA APLICAÇÃO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.

Havendo contestação tempestiva em face da publicação do FAP, eventual lançamento que o utilize para ajustar a alíquota GILRAT aplicável à empresa poderá ser realizado. Nesse caso, o crédito constituído permanece com sua exigibilidade suspensa até que se decida, no processo próprio, sobre o FAP a ser aplicado. Caso a decisão final altere o índice do FAP, o lançamento será ajustado para retratar o índice ali definido.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. PROCESSO PRÓPRIO. INCOMPETÊNCIA PARA ANÁLISE PELA DRJ.

Carecem de competência os órgãos da Receita Federal do Brasil/RFB para a análise de questionamentos atinentes à fixação do índice do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, matéria esta vinculada aos órgãos próprios da Previdência Social.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2017

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

A recorrente foi intimada do acórdão da DRJ e interpôs o Recurso Voluntário, reiterando as mesmas razões de fato e de direito deduzidas na impugnação, acrescidas de precedentes do STJ (REsp 1.425.090/PR) e de Tribunais Regionais Federais sobre a ilegalidade do Decreto nº 6.957/2009, bem como de precedentes do próprio CARF sobre o descabimento de multa de ofício em lançamentos preventivos da decadência quando contestado o FAP.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, mas não atende integralmente aos requisitos de admissibilidade.

No que diz respeito ao objeto do recurso, impõe-se, desde logo, o não conhecimento parcial em relação a duas das teses veiculadas. A primeira delas é a de inconstitucionalidade e ilegalidade do Decreto nº 6.957/2009, cujo núcleo é a violação ao princípio constitucional da legalidade tributária (art. 150, I, da CF).

Nesse ponto, aplica-se a Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

A segunda tese da qual não se conhece é a de inaplicabilidade dos índices de FAP por parâmetros equivocados no cálculo (inclusão de CATs com afastamento inferior a 15 dias,

CATs in itinere e dados numéricos incorretos). A fixação dos índices FAP, sua metodologia e os critérios de composição do cálculo são atribuição exclusiva dos órgãos próprios da Previdência Social, nos termos do art. 202-B do Decreto nº 3.048/99.

O CARF não dispõe de competência para rever o índice fixado pelo MPAS, sendo o processo de contestação via FAPWEB (do qual a recorrente já se valeu para todos os anos autuados). Dessa forma, não se pode conhecer dos critérios/ parâmetros apontados pelo recorrente (inclusão de CATs com afastamento inferior a 15 dias, CATs in itinere e dados numéricos incorretos), ante a ausência de competência do CARF.

Além do mais, no dia 11/11/2021, o STF julgou o Tema nº 554 da Repercussão Geral, fixando a seguinte tese: “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)”, o que, por si só, afastaria as alegações da recorrente.

Conhece-se do recurso quanto às preliminares de nulidade e quanto à questão da multa de ofício, não se conhecendo dos tópicos aduzidos no mérito, quais sejam: IV.1. DO DIREITO - DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA BÁSICA DE SAT/RAT; e IV.b. DA INAPLICABILIDADE DOS ÍNDICES DE FAP.

2. Preliminares

2.1. Da nulidade por falta de busca à verdade material

A recorrente sustenta que o auditor fiscal se valeu exclusivamente do cruzamento eletrônico de GFIPs, sem solicitar documentos ou esclarecimentos diretamente à contribuinte, e que o grande equívoco da fiscalização teria sido presumir que os índices de FAP não estavam sendo contestados administrativamente.

A preliminar não merece acolhimento.

Em primeiro lugar, destaca-se a Súmula CARF nº 46 que esclarece que o “lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário”.

Ademais, os dados declarados pela própria recorrente em suas GFIPs constituíam base suficiente para a apuração das diferenças de RAT Ajustado, mediante confronto entre o FAP declarado e o FAP vigente, ambos identificáveis nos sistemas da RFB.

O Auto de Infração observou todos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e não incorre em qualquer das hipóteses de nulidade taxativamente previstas no art. 59 do mesmo diploma. A ausência de intimação prévia não configura preterição do direito de defesa quando, como na espécie, a fiscalização dispunha de elementos bastantes para a lavratura.

A questão da existência de contestações administrativas do FAP projeta-se sobre a exigibilidade do crédito e não sobre a validade formal do lançamento, sendo adequadamente resolvida no plano da suspensão, como a DRJ já reconheceu.

Rejeita-se a preliminar.

2.2. Da nulidade por impossibilidade de identificação da alíquota (FAP sub judice)

A recorrente sustenta que o FAP integra o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária como determinante da alíquota efetiva do SAT/RAT. Pendentes as contestações administrativas dos índices de FAP relativos aos anos de 2014 a 2017, com efeito suspensivo reconhecido pelo art. 202-B, §3º, do Decreto nº 3.048/99, a alíquota efetiva não seria definitivamente apurável, tornando impossível a constituição do crédito nos termos do art. 142 do CTN e fulminando de nulidade o Auto de Infração.

Como adiantado no tópico acima, o argumento confunde dois planos juridicamente distintos: a validade do lançamento e a exigibilidade do crédito por ele constituído.

O art. 142, parágrafo único, do CTN impõe à autoridade administrativa o dever de efetuar o lançamento como atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. A pendência de processo administrativo relativo ao FAP junto ao MPAS não suspende esse dever, entretanto suspende a exigibilidade dos valores apurados enquanto durar o processo de contestação. Afinal, o lançamento tributário deve ocorrer para prevenir a decadência, que continuaria a fluir independentemente da discussão do FAP no MPAS, que a lei autoriza e impõe o lançamento preventivo.

O efeito suspensivo previsto no art. 202-B, §3º, do Decreto nº 3.048/99 diz respeito à aplicação do índice FAP na esfera previdenciária, enquanto durar o processo de contestação, a empresa não tem sua alíquota do RAT/SAT afetada pelo índice questionado, não à impossibilidade de o Fisco constituir o crédito correspondente.

Por fim, vale registrar que a recorrente não anexou os autos (até a data de julgamento do recurso voluntário) a conclusão adotada pelo MPAS nos respectivos processos administrativos.

Rejeita-se a preliminar.

3. Mérito – Multa de 75%

A recorrente apresentou dois fundamentos para o cancelamento da multa.

O primeiro é a existência de causa suspensiva da exigibilidade decorrente das contestações administrativas ao FAP apresentadas junto ao MPAS anteriormente à lavratura do Auto de Infração, por analogia ao art. 63 da Lei nº 9.430/96 e com suporte no art. 151, III, do CTN, o lançamento preventivo da decadência não comportaria a imposição de multa. O segundo é a dúvida quanto à capitulação legal do fato, com suporte no art. 112, I, do CTN.

O art. 63 da Lei nº 9.430/96 veda o lançamento de multa de ofício na constituição do crédito destinada a prevenir a decadência somente quando a exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN, isto é, por concessão de medida liminar em mandado de segurança ou por medida liminar ou tutela antecipada em outras espécies de ação judicial.

O efeito suspensivo atribuído pelo art. 202-B, §3º, do Decreto nº 3.048/99 ao processo de contestação do FAP junto ao MPAS não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses, pois não se trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário por decisão judicial.

Quanto ao art. 112, I, do CTN, não se configura a dúvida quanto à capitulação legal do fato exigida pelo dispositivo. **A infração é objetiva**, o recolhimento a menor das contribuições ao GILRAT em razão da aplicação de índices de FAP inferiores aos vigentes. O inconformismo da recorrente com a alíquota efetivamente devida, decorrente das contestações ao FAP e da tese de ilegalidade do Decreto nº 6.957/2009 que não se resolve pela benignidade do art. 112 do CTN.

Corroborando essa conclusão o §17 do art. 72 da IN RFB nº 971/2009, que, ao disciplinar os efeitos de decisão definitiva adversa ao contribuinte no processo de contestação do FAP, determina o recolhimento das diferenças acrescidas dos encargos previstos nos arts. 402 e 403, que incluem os juros e as multas.

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

§ 15. O FAP atribuído às empresas poderá ser contestado perante o órgão competente no Ministério da Previdência Social, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de sua divulgação oficial.

§ 16. O processo administrativo de que trata o § 15 tem efeito suspensivo até decisão final da autoridade competente, ficando o contribuinte obrigado a informar em GFIP o FAP que lhe foi atribuído e a retificar as declarações caso a decisão lhe seja favorável.

§ 17. No caso de decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, no processo administrativo de que trata o § 15, eventuais diferenças referentes ao FAP deverão ser recolhidas no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência da decisão, sendo-lhes aplicados os acréscimos legais previstos nos arts. 402 e 403.

Mantém-se a multa de ofício de 75%.

Entretanto, cumpre ressaltar que se a recorrente lograr êxito nos questionamentos administrativos do índice FAP junto ao MPAS, a multa acompanhará o principal, podendo ser cancelada ou reduzida.

4. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo em relação as teses de inconstitucionalidade e ilegalidade do Decreto nº 6.957/2009,

e quanto a metodologia de cálculo do índice FAP. Na parte conhecida, rejeito as preliminares e nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto