



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720025/2018-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.543 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente BANCO SAFRA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. CABIMENTO.

É legítimo o lançamento de crédito tributário com exigibilidade suspensa objetivando prevenir a decadência.

É cabível a aplicação da multa de ofício

CONTESTAÇÃO DO FAP. EFEITO SUSPENSIVO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA

O processo administrativo visando a contestação do FAP tem efeito suspensivo, porém sem se enquadrar na situação de descabimento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

A atividade administrativa tributária é plenamente vinculada, devendo ser aplicada a legislação que determina e estabelece parâmetros para a multa de ofício, na estrita observância do art. 142, § Único do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-005.543 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.720025/2018-18

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º **14-86.009 - 7ª Turma da DRJ/RPO, fls. 867 a 893.**

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração lavrado em 17/01/2018, com ciência ao contribuinte em 22/01/2018, relativo à contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho - RAT, no valor de R\$ 14.899.704,65 (quatorze milhões, oitocentos e noventa e nove mil, setecentos e quatro reais e sessenta e cinco centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal (folhas 483 a 503), o montante exigido corresponde à diferença da contribuição ao RAT ajustado pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP, acrescida de juros de mora e multa de ofício (75%), relativa ao período de janeiro a dezembro de 2013, incluindo o 13.º salário.

São fatos geradores da exação as remunerações pagas aos segurados empregados constantes nas folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIPs.

Informa o Relatório Fiscal que a atuada, cuja atividade econômica é o setor de bancos múltiplos com carteira comercial, enquadra-se na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 64.22-1-00, com alíquota básica de RAT definida em 3%.

Para o exercício de 2013, o FAP a ela atribuído foi de 1,3954, passando seu RAT ajustado para 4,1862%, sendo que tal acréscimo foi contestado por meio de processo administrativo instaurado via Formulário de Contestação On Line do FAP em 29/11/2012.

O art. 202-B, § 3.º do Decreto n.º 3.048/99 determina que o processo administrativo que trata da contestação do índice possui efeito suspensivo, sendo que, nessa hipótese, o índice FAP a ser utilizado é de 1,0000 até decisão administrativa em caráter terminativo, razão pela qual a empresa efetuou o recolhimento do RAT à alíquota padrão de 3%, sendo a diferença - 1,1862% - exigida no presente auto de infração.

Esclarece ainda o Relatório Fiscal que, em consulta ao SISCOL – Sistema de Cadastramento On Line da Receita Federal do Brasil, verificou-se que, em 1ª Instância, perdurou o efeito suspensivo de 01/01/2013 a 10/08/2016 e que, em 2ª Instância, o efeito suspensivo teve início em 10/08/2006, perdurando até a data da consulta realizada (16/01/2018).

Independentemente da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, foi aplicada multa de ofício de 75%, tendo em vista que o art. 63 da Lei n.º 9.430/96 determina que não caberá lançamento da referida multa quando a exigibilidade houver sido suspensa pela concessão de medida liminar em mandado de segurança ou pela concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial, aplicando-se, para os demais casos, o disposto no art. 44 da citada Lei n.º 9.430/96, ou seja, a aplicação de multa de ofício de 75%.

Finalmente, informa o Relatório Fiscal que, como os fatos geradores lançados no auto de infração que integra o presente Processo Administrativo Fiscal estão devidamente registrados na contabilidade da empresa e/ou em suas folhas de pagamento, não foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação

Tempestivamente, a atuada apresentou a impugnação de folhas 560 a 572, na qual apresenta as alegações que se seguem.

- Da Nulidade do Lançamento por Erro da Determinação da Base de Cálculo da Contribuição Previdenciária em Cobrança.

Transcrevendo o art. 202-B do Decreto n.º 3.048/99, bem como os arts. 5º e 6º da Portaria MPS/MF n.º 424, de 24/09/2012, que prevêem a possibilidade de contestação do FAP atribuído perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, afirma a interessada que, em 29/11/2012, exerceu seu direito de contestar, solicitando a correção de divergências quanto aos elementos previdenciários que compuseram o cálculo do FAP e a elaboração de novo cálculo para o referido índice.

Aduz ainda que, como o processo administrativo que trata da referida contestação tem efeito suspensivo, recolheu os tributos declarados em GFIP no ano calendário 2013 com a alíquota RAT de 3% e índice FAP de 1,0000.

Em 10/08/2016 foi publicado no Diário Oficial da União a decisão proferida pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional (DPSSO) dando provimento parcial à contestação apresentada e reduzindo o FAP da impugnante de 1,3954 para 1,3588 (folhas 652 a 815), contra a qual foi interposto recurso (folhas 817 a 859).

Argumenta o sujeito passivo que, nos presentes autos, não obstante a decisão proferida, o cálculo do tributo devido utilizou o índice FAP de 1,3954, resultando em uma alíquota RAT de 1,1862% ($3\% \times 1,3954 - 3\% \times 1,0000$), ignorando a decisão do DPSSO reduzindo o índice FAP de 1,3954 para 1,3588, sendo que a decisão de primeira instância não pode ser reformada para prejudicar o contribuinte, conforme disposto no art. 6º, § 5º da Portaria MPS/MF n.º 424, de 24/09/2012.

Pelo exposto, afirma ser nulo o lançamento por erro na determinação da base de cálculo das contribuições previdenciárias cobradas, uma vez que a autoridade autuante não considerou o índice FAP de 1,3588 na apuração do montante exigido e, pelo princípio da imutabilidade do lançamento tributário (art. 145 do CTN), a cobrança pretendida poderá ocorrer somente se for efetuado novo lançamento, desde que não decaído o direito da Fazenda Pública.

- Subsidiariamente - Da Necessidade de Serem Recalculados os Valores Lançados

Argumenta o contribuinte que, na hipótese de ser mantida a autuação, deverão ser recalculados os valores em cobrança, adotando-se o índice FAP a ele atribuído pela decisão de primeira instância do DPSSO, ou seja, 1,3588.

- Subsidiariamente - Da Inaplicabilidade da Multa de 75% ao Caso Concreto.

Aqui a interessada contesta a aplicação da multa de 75% por entender que, nos termos do art. 44, I da Lei n.º 9.430/96, trata-se de multa punitiva e, como tal, só pode ser imposta em razão de ocorrência de ilícito, sendo que a apresentação de contestação/recurso, expressamente prevista no art. 202-B do Decreto n.º 3.048/99 não pode ser considerada um ilícito posteriormente à sua apresentação somente pelo fato do tributo não ter sido recolhido integralmente dentro do prazo, até porque há a suspensão de sua exigibilidade.

Argumenta ainda que, no caso de constituição do crédito tributário para a prevenção da decadência quando houver a suspensão da exigibilidade em tributo de competência da União, o art. 63 da Lei n.º 9.430/96, que transcreve, determina que “não caberá lançamento de multa de ofício”.

Com o intuito de reforçar seus argumentos, o sujeito passivo afirma que, tendo ingressado com a contestação em 29/11/2012, antes mesmo do vencimento o tributo já estava com a exigibilidade suspensa e também que, tendo o DPSSO reduzido seu FAP de 1,3954 para 1,3588, sua contestação mostrou-se procedente, não podendo ser penalizado por sua escolha, sendo evidente que a contestação/recurso do FAP posterga o vencimento do crédito tributário para a data em que a suspensão da exigibilidade perder sua vigência, aplicando-se o art. 160 do CTN.

Por fim, transcrevendo o art. 112 do CTN e o art. 65 da Lei nº 9.784/94, aduz que, em caso de dúvida na aplicação da penalidade, o julgador deve fazer prevalecer a interpretação mais benéfica ao contribuinte, podendo o processo administrativo ser revisto quando surgirem circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.

- Do Pedido

Concluindo, a interessada solicita o conhecimento e provimento da impugnação para que:

- seja cancelada a exigência fiscal em razão de erro na base de cálculo do lançamento, ou quando menos.

- seja corrigido o cálculo da exigência fiscal, já que só podem ser exigidos os tributos a partir do índice FAP de 1,3588 e - seja afastada a exigência da multa de 75%.

É a síntese dos autos.

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a ementa e considerações básicas, a seguir apresentadas:

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTESTAÇÃO DO FAP. EFEITO SUSPENSIVO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

O processo administrativo visando a contestação do FAP tem efeito suspensivo, porém sem se enquadrar na situação de descabimento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

A atividade administrativa tributária é plenamente vinculada, devendo ser aplicada a legislação que determina e estabelece parâmetros para a multa de ofício, na estrita observância do art. 142, § Único do CTN.

Considerações básicas:

Para o exercício de 2013, o FAP atribuído ao sujeito passivo foi de 1,3954, passando seu RAT ajustado para 4,1862% e, tendo a empresa contestado administrativamente tal acréscimo, utilizou o índice FAP de 1,0000, efetuando o recolhimento do RAT à alíquota padrão de 3%, sendo a diferença - 1,1862% - exigida no presente auto de infração. Antes de passarmos à análise das argumentações trazidas na impugnação, destacamos os seguintes pontos constantes no Relatório Fiscal, que constituem a espinha dorsal do embasamento legal do auto de infração:

• art. 202-B, § 3º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

“Art. 202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

[...]

§ 3º O processo administrativo de que trata este artigo tem efeito suspensivo.”

• art. 63 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.”

Portanto, o processo administrativo relativo à contestação do FAP possui efeito suspensivo, mas não se enquadra na situação de não cabimento da multa de ofício, uma vez que não foi objeto de concessão de medida liminar em mandado de segurança, ou pela concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial.

- Da Inaplicabilidade da Multa de 75% ao Caso Concreto

A interessada contesta a aplicação da multa de 75% por entender, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430/96, tratar-se de multa punitiva, que só pode ser imposta em razão de ocorrência de ilícito e a apresentação de contestação, prevista no art. 202-B do RPS, não pode ser considerada um ilícito.

Conforme anteriormente tratado, o processo administrativo relativo à contestação do FAP não se enquadra nas situações em que não cabe a multa de ofício, ou seja, quando a exigibilidade houver sido suspensa pela concessão de medida liminar em mandado de segurança ou pela concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial (art. 63 da Lei nº 9430/96), aplicando-se, para os demais casos, aqui incluído o referido processo administrativo de contestação do FAP, o disposto no art. 44 da citada Lei nº 9.430/96, ou seja, a aplicação de multa de ofício de 75%. Também é incabível a solicitação de se fazer, no caso de dúvida na aplicação da penalidade, a interpretação mais benéfica ao contribuinte porque essa dúvida não existe, sendo cristalina a determinação legal de aplicação da multa de ofício de 75%.

O contribuinte, tempestivamente, interpôs recurso voluntário às fls. 560/572, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso, limitando-se a fazer o único pedido:

Face às razões acima expostas, a Recorrente postula o conhecimento e provimento do presente recurso para que seja afastada a exigência da multa de 75%.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Ao analisar a solicitação do contribuinte em seu recurso voluntário, que é a exclusão da multa de ofício de 75%, percebe-se que o cerne da questão diz respeito à forma de interpretação cronológica da legislação tributária, mais especificamente, os artigos 112 e 151 da lei 5.172/66 (CTN), os artigos 44 e 63 da Lei nº 9.430/96, o artigo 10 da lei 10.666/03, os artigos 202-B, 303 e 305 do Decreto nº 3.048/99 (RPS) e o artigo 72 da IN RFB nº 971/09, conforme transcritos a seguir:

Lei 5.172/66 (grifos nossos)

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

(...)

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Lei 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 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;

(...)

O artigo 63 da Lei nº 9.430/96 determina que não caberá lançamento da multa de ofício quando a exigibilidade houver sido suspensa pela concessão de medida liminar em mandado de segurança ou pela concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Para os demais casos aplica-se o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Como se vê, o disciplinamento legal acima apresentados, não socorrem o contribuinte em suas alegações.

Lei 10.666/03

Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

Decreto 3.048/99 (grifo nosso)

Art. 202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial

§ 1º A contestação de que trata o caput deverá versar, exclusivamente, sobre razões relativas a divergências quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§ 2º Da decisão proferida pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional, caberá recurso, no prazo de trinta dias da intimação da decisão, para a Secretaria de Políticas de Previdência Social, que examinará a matéria em caráter terminativo. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§ 3º O processo administrativo de que trata este artigo tem efeito suspensivo.

(...)

Art. 303. O Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, colegiado integrante da estrutura do Ministério da Previdência Social, é órgão de controle jurisdicional das decisões do INSS, nos processos referentes a benefícios a cargo desta Autarquia. (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

§ 1º O Conselho de Recursos da Previdência Social compreende os seguintes órgãos:

I - vinte e nove Juntas de Recursos, com a competência para julgar, em primeira instância, os recursos interpostos contra as decisões prolatadas pelos órgãos regionais do INSS, em matéria de interesse de seus beneficiários;

(...)

Art. 305. Das decisões do INSS nos processos de interesse dos beneficiários caberá recurso para o CRPS, conforme o disposto neste Regulamento e no regimento interno do CRPS.

IN RFB 971/09 (grifo nosso)

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

I - 20% (vinte por cento) 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;

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;

III - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhes prestam serviços, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000;

(...)

§ 14. As alíquotas das contribuições sociais referidas no inciso II do caput serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou aumentadas em até 100% (cem por

cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP de que trata o art. 202-A do Decreto nº 3.048, de 1999.

§ 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.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 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.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

Ao nos debruçarmos sobre o processo, desde a autuação até o recurso voluntário do contribuinte, percebe-se que a autuação ao impor a multa de ofício de 75%, baseou-se na literalidade na interpretação do artigo 63 da lei 9.430/96, que previa a exoneração da multa de ofício apenas nos casos dos incisos IV e V do artigo 151 da lei 5.172/66 (CTN), que era a concessão de medida liminar em mandado de segurança e a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial.

O contribuinte, ao elaborar a sua GFIP em 2013, levou em consideração o Decreto 3.048/09, declarando e pagando as suas obrigações com base no índice e mandamentos da IN RFB 971/09, que previa a obrigação do pagamento e declaração de 3%, acreditando estar acobertado por conta do previsto no decreto 3.048/99, que previa a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o trânsito em julgado da decisão administrativa sobre o questionamento relativo ao índice do ajuste do FAP a ser utilizado.

No decorrer do ano de 2017, a fiscalização, ao fazer a auditoria sobre as contribuições previdenciárias do contribuinte, optou por adotar as alterações ocorridas em 2014 na IN RFB 971/09, que pregava:

IN RFB 971/09 (grifo nosso)

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.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

Diante dessas considerações, percebemos que o contribuinte ao cumprir suas obrigações, seguiu os ensinamentos do parágrafo 3º do artigo 202-B do Decreto 3.048/99, que mencionava apenas o efeito suspensivo, não obrigando literalmente a declarar em GFIP a parte questionada.

O contribuinte, em seu recurso voluntário, cita como argumento de defesa, os acórdãos de número 2401004.931– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e o acórdão 2401004.917 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, mais precisamente às fls. 888 no item II.3 – DA JURISPRUDÊNCIA, informando que a jurisprudência deste E. CARF é unânime no sentido de afastar a exigência da multa de 75% nos casos em que o contribuinte sofreu a lavratura de auto de infração (para prevenir a decadência), mas a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa por força da contestação/recurso apresentado contra o índice FAP junto ao Ministério da Previdência Social.

Em relação a este argumento, venho a informar que não deve ser considerado, pois o entendimento do tribunal para ser obrigatória a observância, deveria ser sumulado pelo CARF, o que ainda não ocorreu, pois a súmula que temos relacionada ao tema, não ampara o contribuinte, pois prevê como hipóteses de exclusão da multa de 75% apenas os incisos IV e V do artigo 151 do CTN. Além do mais, ao analisarmos os referidos acórdãos, por exemplo, a íntegra do Acórdão de n.º. 2401-004.931, 2ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, sessão de 04/07/2017, tendo como relatora a conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini, demonstra exatamente o contrário do que o contribuinte alega, haja vista o fato de que o mesmo colacionou apenas partes do acórdão até o ponto em que desenvolve raciocínio aparentemente favorável ao pensamento da recorrente. No entanto, se visualizarmos o referido acórdão na íntegra, veremos que explica que o entendimento do contribuinte estaria correto até a publicação da Nota Cosit n.º 92, de 21/6/12, onde, segundo a referida nota, a partir de 21/06/2012, mesmo havendo impugnação ao FAP, o contribuinte deve declarar na GFIP a totalidade da contribuição relativa ao RAT (inciso II, art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991), incluindo a eventual majoração em razão do FAP que lhe foi atribuído, conforme Manual GFIP/Sefip, cap. IV, item 7, pág. 125.

No tocante à matéria, a única súmula CARF existente, a Súmula CARF n.º 17, diz respeito às hipóteses de exclusão, que corroboram com o procedimento adotado pela autuação e pela decisão recorrida:

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Já que o tema ainda não é sumulado por este Conselho, de acordo com a corrente base adotada pelo recorrente, utilizo o acórdão 2401-004.931, como norteamento para esta decisão, onde a conclusão vai de encontro ao almejado pelo recorrente, cujas partes principais relacionadas à matéria, estão a seguir apresentadas:

Para o ano de 2012, conforme informado na última diligência requerida, o FAP foi recalculado em 11/3/17, foi alterado de 1,2972 para 1,2433, e se encontra sob efeito suspensivo.

Assim, exclusivamente para o ano de 2012, deve-se avaliar os atos normativos então vigentes:

Nos termos da Nota CGMBI N.º 094/2011, de 19 de janeiro de 2011, do DPSO/SPS/MPS, o entendimento do DPSO era no sentido de que a impugnação ao FAP suspenderia apenas a aplicação deste fator sobre as alíquotas básicas do inciso II do art. 22 da Lei 8.212/91. Sendo assim, o contribuinte ao impugnar o FAP deveria declarar e recolher a contribuição com base na alíquota básica, denominada de FAP=1,00 ou neutro.

Este entendimento mudou com a publicação da Nota Cosit n.º 92, de 21/6/12, vigente à época do lançamento, que determina, no item 27:

[...]

c) Mesmo havendo impugnação ao FAP, o contribuinte deve declarar na GFIP a totalidade da contribuição relativa ao RAT (inciso II, art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991), incluindo eventual majoração em razão do FAP que lhe foi atribuído, conforme Manual GFIP/Sefip, cap. IV, item 7, pág. 125. (grifos nossos).

[...]

f) É facultado o contribuinte efetuar o depósito do montante da contribuição relativo ao acréscimo da alíquota em razão do índice FAP cuja exigibilidade esteja suspensa em razão de contestação do FAP, para evitar acréscimos legais, da mesma forma que ocorre em relação aos demais créditos tributários com exigibilidade suspensa.

[...]

Vê-se que o contribuinte informou na GFIP o FAP = 1 e não providenciou qualquer recolhimento ou retificação das GFIPs entregues sem informação do FAP.

A Instrução Normativa IN RFB 971/09, com a redação dada pela IN RFB 1.453, de 24/2/14, regulamentando a matéria, determina:

Art. 72. [...]

§ 14. As alíquotas das contribuições sociais referidas no inciso II do caput serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou aumentadas em até 100% (cem por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade,

aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção FAP de que trata o art. 202-A do Decreto nº 3.048, de 1999.

§ 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.

Desta forma, interpretando-se conjuntamente as normas citadas, pode-se concluir que até o término do efeito suspensivo o contribuinte não está obrigado a recolher a diferença do FAP, que deverá ser recolhida no prazo de trinta dias contados da data da ciência da decisão definitiva, sendo-lhe aplicado os acréscimos legais devidos juros

e multa de mora prevista no art. 61 da Lei 9.430/96. Após este prazo, caberia, então, a cobrança de multa de ofício.

Sendo assim, com razão a recorrente ao afirmar que a diferença de FAP somente seria exigível após o trânsito em julgado da decisão administrativa. O que aconteceu para os anos de 2010 e 2011, pois o sujeito passivo, ciente do término do efeito suspensivo, não adequou as GFIPs e nem recolheu a diferença devida relativa ao FAP.

Para o ano de 2012, deveria ter sido observado pelo sujeito passivo, especialmente a partir da competência 06/12, a orientação da Nota Cosit nº 92, de 21/6/12, o que não ocorreu (grifo nosso)

Conclusão

Diante do exposto e da análise de tudo o mais que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais, voto pela manutenção da multa de ofício aplicada pela

autuação e confirmada pelo órgão julgador de primeira instância, responsável pela prolação da decisão ora recorrida.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita