



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16327.720120/2015-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.481 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PRELIMINAR. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO RAT AJUSTADO PELO FAP. ÍNDICE VIGENTE NA ÉPOCA DO LANÇAMENTO, DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não há que se falar de erro na apuração do RAT ajustado pelo índice do FAP determinado por decisão de primeira instância em sede contestação e vigente à época do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa.

A multa de ofício integra o crédito tributário e decorre de norma cogente, não sendo afastada a sua aplicação em virtude de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

CONTESTAÇÃO DO FAP. EFEITO SUSPENSIVO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade das contribuições (ou de qualquer outro tributo), em virtude de processo administrativo pendente de julgamento definitivo, não é hipótese de afastamento da incidência de multa de ofício, tendo em vista inexistir previsão legal nesse sentido, observando-se que, no caso concreto, não se aplica nem o art. 63 da Lei n. 9.430/1996, nem o Enunciado n. 17 de Súmula CARF, vez que não há notícia nos autos de concessão de medida liminar em mandado de segurança, nem de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (art. 151, IV e V, do CTN).

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência 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.

Dispositivos infralegais, tais como o art. 202-B do Decreto n. 3.048/99 (RPS) e o art. 72, §§ 15 a 17, da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, não têm estatura jurídica apta afastar previsão legal expressa, qual seja a aplicação da multa de ofício consignada no art. 44 da Lei n. 9.430/1996, nem muito menos alargar as hipóteses previstas taxativamente no art. 63 da Lei n. 9.430/1996.

APLICAÇÃO DA TAXA DE JUROS SELIC. JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior, que deram provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Paulo Sérgio da Silva, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário (e-fls. 1182/1212) em face do Acórdão n. 09-57.997 - 5ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG (e-fls. 1167/1175) -, que julgou improcedente a impugnação (e-fls. 906/928), apresentada em **24/03/2015** e manteve o crédito tributário constituído em **20/02/2015** mediante o lançamento consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 51.060.831-0 - consolidado no valor total de R\$ 85.807.186,93 - Período de Apuração (P.A): 01/01/2010 a 31/12/2011 (e-fls. 868/884) - com fulcro em diferenças de contribuições sociais previdenciárias relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT) - parcela relativa ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP) - sobre a contribuição dos empregados de janeiro a dezembro de 2011 (FAP 2011).

Cientificada da decisão de primeira instância em **30/06/2015** (e-fl. 1180), a impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário na data de **30/07/2015** esgrimindo, em apertada síntese, os seguintes argumentos: preliminarmente: i) nulidade do auto de infração - erro na apuração do aspecto quantitativo do RAT - erro na apuração da alíquota; ii) inexistência de renúncia à esfera administrativa do Ministério da Previdência Social; e, no mérito: i) impossibilidade de majoração de índices de FAP e RAT face aos fatos e acidentes alheios à responsabilidade do recorrente e inobservância de princípios constitucionais basilares do direito tributário (princípio da estrita legalidade tributária, ofensa à segurança jurídica e à publicidade, contrariedade ao artigo 195, § 9º., da constituição federal, princípio da proporcionalidade, contrariedade ao conceito de tributo e ao princípio da isonomia, ofensa ao princípio da referibilidade); ii) necessidade de sobrestamento do processo administrativo fiscal; iii) impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições; e iv) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Na sessão de julgamento de 13 de setembro de 2017, a 2ª. Turma da 4ª. Câmara da 2ª. Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), mediante a Resolução n. 2402-000.634 (e-fls. 1248/1255), resolveu converter o julgamento em diligência para sobrestamento deste processo na Unidade de Origem da RFB caso o processo administrativo relativo ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP) ainda não se encontre definitivamente julgado ou, caso contrário, que seja juntada a decisão administrativa referente ao FAP, restituindo-se este processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para retomada do julgamento do recurso voluntário.

Em atendimento à diligência, a Unidade de Origem da RFB acostou aos autos documentos de e-fls. 1257/2372.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto dele conheço.

Passo à análise.

Decorrente da diligência solicitada mediante a Resolução n. 2402.000.634, restou identificado o processo administrativo relativo ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP) sob n. 1011030001443/01 - Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda - no âmbito do qual decidiu-se, **inclusive em segunda instância administrativa**, pelo indeferimento dos pedidos de exclusão de acidentes, anotados em Comunicações de Acidente do Trabalho (CAT), da apuração do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), consoante informado nos documentos acostados às e-fls. 1260/2372.

De se observar que em virtude de decisão na instância administrativa (processo n. 1011030001443/01- Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda) o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) vinculado à Recorrente foi reduzido de **1,4804** para **1,4754** (e-fl. 1677), sendo, todavia, aumentado para **1,6164** no âmbito do processo judicial n. 50137621620174036100, havendo liberação para o recálculo na data de 26/09/2017 (e-fl. 2369).

Pois bem.

Na espécie, a Recorrente alega, em sede de preliminar, nulidade do auto de infração em virtude de erro na apuração do aspecto quantitativo do RAT e na apuração da alíquota, bem assim, inexistência de renúncia à esfera administrativa do Ministério da Previdência Social. No mérito, impossibilidade de majoração de índices de FAP e RAT face aos fatos e acidentes alheios à responsabilidade do recorrente e inobservância de princípios constitucionais basilares do direito tributário (princípio da estrita legalidade tributária, ofensa à segurança jurídica e à publicidade, contrariedade ao artigo 195, § 9º., da Constituição Federal, princípio da proporcionalidade, contrariedade ao conceito de tributo e ao princípio da isonomia, ofensa ao princípio da referibilidade); necessidade de sobrestamento do processo administrativo fiscal; impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições; e ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Das preliminares

No que diz respeito à nulidade do lançamento em virtude de erro na apuração do aspecto quantitativo do RAT e na apuração da alíquota, a Recorrente assim se manifesta:

A Sra. Agente Fiscal utilizou, para fins de constituir o crédito tributário no presente processo, o valor do FAP atribuído pela decisão de primeira instância no processo de revisão instaurado perante a previdência social, qual seja, 1.4754:

5.21 Para o ano de 2011, o FAP atribuído ao Banco Santander foi de 1.4754, após decisão favorável em 1ª instância no Processo Administrativo nº 1011030001443011. Desta feita, seu RAT Ajustado é igual a sua alíquota básica RAT, qual seja 3%, multiplicada pelo FAP, ou seja, 3% x 1.4754, que resulta em 4,4262% (alíquota final RAT a ser observada durante o exercício de 2011).

5.22 Durante a auditoria verificou-se que, no período de janeiro a dezembro de 2011, do valor total da alíquota relativa à contribuição ao RAT Ajustada, qual seja, 4,4262%, que deveria incidir sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer de cada mês, aos segurados empregados, o contribuinte não recolheu o montante acrescido à alíquota RAT básica pelo FAP, tendo recolhido somente 3%. Ademais, para tal período foram declarados em GFIP: alíquota RAT de 3% e fator FAP de 1,00. Desta feita, nas competências em que a parcela acrescida à alíquota RAT pelo FAP não foi recolhida nem declarada, foram levantadas as diferenças entre os valores devidos e os efetivamente pagos.

5.23 O crédito foi apurado tendo como base os valores dos salários de contribuição dos empregados informados em GFIP, conforme Demonstrativo de Contribuição ao RAT Ajustado pelo FAP 2011.

No entanto, conforme será demonstrado, o FAP utilizado pela d. Fiscalização está incorreto, implicando na nulidade do lançamento de ofício ora combatido.

Com efeito, de acordo com art. 202-B do Regulamento da Previdência Social o processo administrativo criado para a contestação do valor do FAP tem efeito suspensivo:

[...]

A consequência disso vai muito além da mera suspensão da exigibilidade da parcelado do RAT corrigida pelo FAP.

A suspensão decorrente do processo administrativo implica no fato de que, até que ocorra uma decisão definitiva naqueles autos, o valor do FAP continua sendo o que foi publicado pelo Ministério da Previdência Social.

Nesse sentido, a doutrina esclarece que o efeito suspensivo "impede ou adia a produção imediata dos efeitos da decisão de primeiro grau".

Consequentemente, se havia algum crédito tributário a ser constituído para fins de evitar a decadência, este deveria ter sido constituído com base no FAP originalmente publicado, e não naquele definido por decisão de primeira instância. Até porque, contra a decisão de primeira instância, foi interposto recurso por parte do ora Recorrente.

Como esse recurso também tem efeito suspensivo, a consequência é que o valor definido em primeira instância não tem qualquer efetividade, até que haja uma nova decisão sobre a questão. Ou seja, nesse ínterim, continua sendo válido o índice originalmente publicado pelo Ministério da Previdência (1,4804), o qual não pode ser aplicado, por estar suspenso em razão da existência de processo administrativo de revisão do FAP.

Assim, tendo em vista que a Sra. Agente Fiscal utilizou o valor do FAP após a decisão de primeira instância e não aquele originalmente publicado pelo Ministério da Previdência Social é patente que no presente caso houve um erro na apuração da alíquota do RAT.

Para deixar mais claro esse equívoco, temos que se a Sra. Agente Fiscal tivesse utilizado o valor do FAP originalmente publicado pelo Ministério da Previdência Social, a alíquota do RAT para a constituição do crédito tributário seria a de 4,4412% (3x1,4804), e não 4,4262% (3x1,4754), como ocorreu no caso concreto, já que foi utilizado indevidamente o FAP de primeira instância.

É evidente, desta forma, o erro na apuração da alíquota do RAT, uma vez que a Sra. Agente Fiscal utilizou o valor do fator de multiplicação errado.

E não se trata de um mero erro formal, passível de correção pelas autoridades julgadoras, uma vez que a Sra. Agente Fiscal, diante dos fatos ocorrido, interpretou as normas de forma equivocada, aplicando o FAP da decisão de primeira instância e não o que foi originalmente publicado pelo Ministério da Previdência Social, configurando, desta forma, um erro material.

*Ora, para ser válido o lançamento, devem ser **cumpridos os requisitos de liquidez e certeza**, em conformidade com o artigo 142 do CTN, verbis:*

[...]

*Efetivamente, o crédito tributário constituído via auto de infração não pode ser ilíquido e incerto, como ocorreu no presente caso. A **certeza com relação ao montante exigido é intrínseca ao lançamento tributário**. Assim, o não cumprimento das formalidades essenciais (intrínsecas) aos atos de lançamento, tais **como a liquidez e certeza do montante exigido, torna-os nulos**, gerando a obrigação para a **Autoridade julgadora de cancelá-los de ofício**.*

Acerca da necessidade de cancelamento de autos de infração ilíquidos e incertos a jurisprudência deste E. CARF é farta, podendo ser mencionada como exemplo a decisão abaixo, onde, ao se deparar com erros cometidos pela fiscalização na apuração da matéria tributável, decidiu-se que não seria possível a retificação do auto de infração, motivo pelo qual cancelou a integralidade do lançamento de ofício:

[...]

Também já foi decidido por diversas vezes por esse E. CARF, merecendo destaque o precedente abaixo indicado, que o erro material no lançamento é insanável, implicando no cancelamento da integralidade do auto de infração, sendo vedada a sua retificação pelas autoridades julgadoras:

[...]

Considerando-se o exposto, tendo em vista que a Sra. Agente Fiscal utilizou o fator de multiplicação errado para o cálculo da alíquota do RAT no momento da constituição do crédito

tributário que deu origem ao auto de infração ora combatido, deve esse E. CARF reconhecer a nulidade do lançamento de ofício ora combatido, tendo em vista a ausência liquidez e certeza.

Caso, em razão dos argumentos expostos até aqui, o auto de infração não seja liminarmente cancelado e, assumindo-se apenas para argumentar, que estaria correto o procedimento da fiscalização de adotar o FAP após a decisão de primeira instância, mesmo com o processo administrativo onde se discute a correção de tal índice ainda em curso, cumpre demonstrar, ainda, nos itens que seguem, outras razões pelas quais o auto de infração não pode subsistir.

Ocorre que, no caso concreto, a autoridade lançadora utilizou o FAP para o cálculo da alíquota RAT reconhecido na primeira instância administrativa (**1,4754**) - posteriormente confirmado em segunda instância, frise-se -, aplicando, assim, o multiplicador então vigente no momento do lançamento. Nada mais que isso.

E, ao assim proceder, a autoridade lançadora o fez de forma benéfica à Recorrente, pois aplicou multiplicador menor, vez que o FAP original, antes da decisão de primeira instância administrativa, era na ordem de **1,4804**, o que, obviamente, conferir-lhe-ia uma alíquota RAT em valor superior à que seria alcançada com o FAP original.

Nesse contexto, não vislumbro nenhuma agressão aos requisitos estruturais do lançamento no que diz respeito à liquidez e certeza previstos no art. 142 do CTN a amparar a nulidade do auto de infração ora combatido, vez que quando da autuação havia, sim, um multiplicador definido na instância administrativa a conferir tais requisitos, independentemente de eventual reforma na esfera judicial, como de fato viria a ocorrer.

Com efeito, é informado nos autos reforma do FAP ocorrida mediante decisão judicial (processo judicial n. 50137621620174036100), posterior ao lançamento em lide, que, inclusive, foi bastante desfavorável à Recorrente, vez que o multiplicador do FAP passou de **1,4754** (reconhecido na esfera administrativa) para **1,6164** (reconhecido na esfera judicial).

É dizer, no momento da constituição do lançamento encontrava-se vigente índice FAP reconhecido na esfera administrativa, não havendo que se falar de ausência de certeza e liquidez.

Rejeito a preliminar.

Outrossim, não há que se falar de renúncia à esfera administrativa específica (Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda) em virtude da discussão do FAP, vez que é aquela instância que detém a competência para o mister, restringindo-se a esfera tributária meramente à aplicação do multiplicador FAP nela reconhecido, ou, se for o caso, na instância judicial.

Do mérito

Ao enfrentar o mérito do lançamento em apreço, a Recorrente insurge-se contra a decisão recorrida nos seguintes aspectos: a) impossibilidade de majoração de índices de FAP e RAT face aos fatos e acidentes alheios à responsabilidade do recorrente e inobservância de princípios constitucionais basilares do direito tributário (princípio da estrita legalidade tributária, ofensa à segurança jurídica e à publicidade, contrariedade ao artigo 195, § 9º., da Constituição Federal, princípio da proporcionalidade, contrariedade ao conceito de tributo e ao princípio da isonomia, ofensa ao princípio da referibilidade); b) necessidade de sobrestamento do processo administrativo fiscal; c) impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições; e d) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

No que diz respeito à impossibilidade de majoração de índices de FAP e RAT face aos fatos e acidentes alheios à sua responsabilidade, a Recorrente aduz, na essência, os seguintes argumentos:

[...]

Do resumo histórico-legislativo do RAT e FAP acima sucintamente arguido, é possível concluir que o cálculo do FAP, realizado pelo Ministério da Previdência Social, é um ato jurídico complexo e altamente subjetivo, razão pela qual, tomando por base fatos concretos e objetivos e documentalmente comprovados, a aceitação do questionamento desses índices é fato razoável, especialmente se as empresas passam a sofrer malefícios com a imputação de índices com critérios obscuros, questionáveis e, muitas vezes, ininteligíveis.

Foi justamente visando contra-argumentar o índice FAP indevido e prejudicialmente a ele imposto, que o Impugnante questionou o multiplicador determinado para o ano-calendário de 2011.

Assim, para o ano-calendário de 2011, após decisão de 1ª instância em procedimento administrativo específico, foi atribuído ao Recorrente o FAP de 1,4754, além de seu RAT básico, em razão de seu CNAE5, ser 3%.

Ocorre que o FAP imputado ao Recorrente é absolutamente incongruente com a realidade fática e documentalmente comprovada no que tange aos acidentes de trabalho sofridos por seus empregados, o que torna absolutamente desproporcional a majoração do FAP e, conseqüentemente, do RAT Ajustado, por razões comprovadamente alheias ao poder de zelo e saúde do Recorrente para com seus empregados.

Isso porque a grande maioria dos acidentes sofridos pelos empregados do Recorrente ocorreram fora do estabelecimento da empresa, isto é, em áreas públicas distantes do poder de gestão, zelo e comando do Recorrente, sendo, portanto, fato

impossível evitar a ocorrência de eventuais danos ou acidentes, não obstante todos os esforços do Impugnante a fim de evitar qualquer prejuízo aos seus empregados.

Além disso, ainda que se considere válida e legítima a instituição do FAP, fato é que com relação ao FAP de 2011, o Recorrente constatou equívocos cometidos pela Previdência Social na apuração do referido índice, sendo que, além de não ter apresentado os dados nos quais se baseou para apurar os índices de frequência, custo, gravidade, lastreou-se em acidentes ocorridos fora do local do estabelecimento do Recorrente, onde sua capacidade protetiva torna-se fator impossível.

*Os eventos considerados no cálculo como espécie acidentária **carecem de fundamentos**, tendo em vista que a Previdência Social não levou em consideração o ambiente de trabalho dos beneficiários, tampouco o histórico médico ocupacional de cada segurado.*

*Desta feita, ainda que se considere legítima a instituição do FAP para o ano em comento, o que não procede conforme se demonstrará nos tópicos subsequentes, resta evidente a **improcedência dos números apurados pela Previdência Social**, sendo imprescindível o **recálculo do índice FAP** do Recorrente para refletir a veracidade dos eventos ocorridos e adequar o referido coeficiente considerando-se os verdadeiros percentis de frequência, custo e gravidade.*

*Em razão das inconsistências na apuração do FAP de 2011 expostas supra, é hialina a apuração equivocada do crédito tributário constituído por meio do auto de infração em apreço, **que se utilizou de índice fundamentado em eventos descabidos**, o que grava o lançamento com **falta de liquidez e certeza** e acarreta o seu cancelamento.*

De mais a mais, ainda que assim não se entenda, fato é que o reajuste do RAT, através do FAP é fato absolutamente inconstitucional. Assim, ainda que não se reconheça, como medida de razoabilidade, a improcedência da exigência relativa à contribuição ao RAT no caso em tela, o que se admite apenas por argumentar, a autuação ainda assim deve ser cancelada, na medida em que está a se falar de uma cobrança que fere os princípios constitucionais basilares do Direito Tributário.

[...] (grifos originais)

De plano, depreende-se, dos argumentos acima reproduzidos, que a Recorrente pretende rediscutir, em sede de recurso voluntário, as decisões de primeira e segunda instância exaradas pela autoridade competente - Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda - razão pela qual não merece guarida, vez que ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) falece competência para o mister, cabendo a este tão-somente adotar o que foi decidido pela autoridade que detém a competência legal para a apreciação da matéria (Fator Acidentário de Prevenção - FAP), no caso, a Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda.

Com relação à necessidade de sobrestamento do processo administrativo fiscal até que sobrevenha decisão definitiva sobre a matéria no âmbito do processo n. 1011030001443/01 - Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda - observa-se que esse argumento restou superado pela Resolução n. 2402-000.634, que decidiu exatamente nesse sentido, retomando-se o julgamento deste processo em face de decisão definitiva em segunda instância exarada pela autoridade competente (Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda), bem assim pela instância judicial.

Quanto à alegação de impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições, não assiste razão à Recorrente, vez que a multa de ofício integra o crédito tributário e decorre de norma cogente, e, no caso concreto, é incontroverso que a Recorrente não efetuou o recolhimento e nem sequer declarou as contribuições previdenciárias pelo RAT ajustado (corrigido pelo FAP), conforme esclarece a autoridade lançadora:

5.22 Durante a auditoria verificou-se que, no período de janeiro a dezembro de 2011, do valor total da alíquota relativa à contribuição ao RAT Ajustada, qual seja, 4,4262%, que deveria incidir sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer de cada mês, aos segurados empregados, o contribuinte não recolheu o montante acrescido à alíquota RAT básica pelo FAP, tendo recolhido somente 3%. Ademais, para tal período foram declarados em GFIP: alíquota RAT de 3% e fator FAP de 1,00. Desta feita, nas competências em que a parcela acrescida à alíquota RAT pelo FAP não foi recolhida nem declarada, foram levantadas as diferenças entre os valores devidos e os efetivamente pagos. (grifei)

Com efeito, assim pugna o art. 44 da Lei n. 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...](grifei)

O art. 202-B, § 3º., do Decreto n. 3.048/99 - Regulamento da Previdência Social (RPS), prevê que o processo administrativo de que trata o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) atribuído às empresas tem efeito suspensivo, **implicando, exclusivamente, na impossibilidade de cobrança**, pelo Fisco Federal, durante o trâmite da discussão administrativa, entendimento que, inclusive, converge com o disposto no art. 151, III, do CTN, não havendo, todavia, óbice à constituição do crédito tributário, inclusive para evitar o advento da decadência.

[...]

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. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§ 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. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

[...]

De se observar que, a partir de 2014, foi estabelecido procedimento específico para as situações de contestação ao índice FAP, nos termos do art. 72, §§ 15 a 17, da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB n. 1.453, de 24 de fevereiro de 2014:

Art. 72 (omissis)

[...]

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

§ 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)

[...]

Da leitura dos dispositivos infralegais acima transcritos, depreende-se que não há vedação, expressa ou tácita, à imposição da multa de ofício, mas apenas à cobrança do crédito tributário constituído (incluída aquela), em face da suspensão decorrente da contestação do índice FAP, vez que incontestável, na espécie, que a Recorrente não recolheu nem sequer declarou a parcela acrescida à alíquota RAT pelo FAP.

Ademais, é relevante destacar que a suspensão da exigibilidade das contribuições (ou de qualquer outro tributo), em virtude de processo administrativo pendente de julgamento definitivo, não é hipótese de afastamento da incidência de multa de ofício, tendo em vista inexistir previsão legal nesse sentido, observando-se que, no caso concreto, não se aplica nem o art. 63 da Lei n. 9.430/1996, nem o Enunciado n. 17 de Súmula CARF, vez que não há notícia nos autos de concessão de medida liminar em mandado de segurança, nem de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (art. 151, IV e V, do CTN).

Em outras palavras, não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência **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. Definitivamente, não é a situação em análise.

De se observar, ainda, que dispositivos infralegais, tais como o art. 202-B do Decreto n. 3.048/99 (RPS) e art. 72, §§ 15 a 17, da Instrução Normativa RFB n. 971/2009, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB n. 1.453, de 24 de fevereiro de 2014, não têm estatura jurídica a permitir o afastamento de previsão legal expressa, qual seja a aplicação da multa de ofício consignada no art. 44 da Lei n. 9.430/1996, nem muito menos alargar as hipóteses previstas taxativamente no art. 63 da Lei n. 9.430/1996.

Na espécie, a autoridade lançadora, conforme já relatado, utilizou multiplicador FAP definido pela autoridade competente (Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda) em sede de decisão de primeira instância administrativa (posteriormente confirmado em segunda instância), portanto, vigente à época do lançamento, sendo o índice bastante favorável à Recorrente, vez que foi aplicado FAP de **1,4754** quando o FAP original era de **1,4804**, posteriormente elevado para **1,6164** na instância judicial.

Finalmente, com relação à irrisignação em face de suposta ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa, a Recorrente aduz:

[...]

Além de todo o exposto, suficiente à reforma da decisão recorrida, é certo, também, que os juros calculados com base na taxa Selic não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal, ao contrário do que decidiu a Turma Julgadora (fls. 8/9 do acórdão recorrido). É o que se passará a demonstrar.

[...]

Não assiste razão à Recorrente, vez que o crédito tributário compreende o tributo e a respectiva multa de ofício.

Nessa perspectiva, trata-se de matéria já pacificada no âmbito deste Conselho, sendo, inclusive, objeto dos Enunciados n. 4, 5 e 108 de Súmula CARF, que ora colaciono, dispensando-se maiores considerações

Enunciado n. 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Enunciado n. 5:

*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Enunciado n. 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima