



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720968/2018-41
ACÓRDÃO	9202-011.815 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. DÉBITO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR PROCESSO ADMINISTRATIVO COM EFEITO SUSPENSIVO JUNTO AO MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL NO QUAL SE DISCUTE O CORRETO ÍNDICE FAP. AUSÊNCIA DE IDENTIDADE ENTRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO COM EFEITO SUSPENSIVO E MEDIDA LIMINAR JUDICIAL OU TUTELA ANTECIPADA OU OUTRA ESPÉCIE EQUIVALENTE DE REMÉDIO JUDICIAL CAUTELAR OU ANTECIPATÓRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, no caso de a autoridade fiscal ter verificado a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe proceder com o lançamento de ofício, inclusive nos casos necessários para prevenir decadência. Nestes, quando não houver suspensão da exigibilidade decorrente de medida liminar judicial ou tutela antecipada ou outra espécie equivalente de remédio judicial cautelar ou antecipatório, é dever lançar os acréscimos legais, no qual a **multa de ofício** se apresenta como cabível.

O art. 63 da Lei nº 9.430 estabelece procedimento de não cabimento da multa de ofício no lançamento de ofício para prevenir decadência estritamente quando houver suspensão da exigibilidade decorrente de

medida liminar judicial ou tutela antecipada ou outra espécie equivalente de remédio judicial cautelar ou antecipatório.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário – *referente a contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho* –, em razão de processo administrativo com efeito suspensivo em trâmite junto ao órgão competente do Ministério da Previdência Social para discutir o índice FAP – Fator Acidentário de Prevenção, que interfere no cálculo da contribuição, não afasta a obrigação do lançamento da **multa de ofício** no lançamento para prevenir decadência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que dava provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 2.077/2.102) — com fundamento legal no inciso II do § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito

tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em **despacho prévio de admissibilidade** (e-fls. 2.266/2.285) interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 8/11/2022, pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, que, por unanimidade de votos, no que interessa no momento, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento, consubstanciada no **Acórdão nº 2202-009.337** (e-fls. 1.990/2.011), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria que o despacho de admissibilidade passa a rotular como (i) **“impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições”**, cuja ementa do recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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.

(...)

MULTAS. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, não havendo permissivo legal que autorize a dispensa do lançamento, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança.

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto aos argumentos de defesa relativos a erros e ilegalidades na atribuição do FAP 2014; impossibilidade de majoração de índices do FAP 2014; alegações de ilegalidades e inconstitucionalidades de leis e decretos e ofensa aos princípios da isonomia e referibilidade; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Em face do acórdão recorrido foi interposto embargos de declaração (e-fls. 2.023/2.030), porém teve seguimento negado (e-fls. 2.061/2.065).

Na negativa de seguimento aos embargos de declaração consta que as questões trazidas em sede recursal deixaram de ser conhecidas, de forma fundamentada, porque buscavam

discutir argumentos estranhos ao contencioso tributário, como, por exemplo, a definição dos índices relativos ao FAP e respectivo percentual atribuído à pessoa jurídica, que era objeto da contestação apresentada pelo contribuinte ao órgão do Ministério da Previdência Social, a quem compete definir o índice FAP.

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 1.129/1.169), após notificado em 18/12/2018, insurgindo-se em face do lançamento de ofício, especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 1.107/1.118).

O lançamento de ofício se efetivou por meio de Auto de Infração. A auditoria fiscal constatou diferenças em Contribuições Sociais Previdenciárias a título de adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT/GILRAT – **RAT Ajustado pelo FAP**). Especificamente, em parcela do RAT/SAT/GILRAT, RAT ajustado pelo FAP, relativa à majoração decorrente do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) vigente em 2014, do período compreendido pelas competências 01 a 12/2014, inclusive o décimo terceiro salário de 2014.

O lançamento de ofício dos autos compreende apenas diferenças relacionadas com o FAP, por particularidade específica, vez que, na ocasião do lançamento, tramitava processo de índole não tributário-fiscal contestando o índice FAP.

Deveras, consta que o sujeito passivo apresentou, junto ao Ministério da Previdência Social (MPS), contestação em relação ao correto índice FAP que lhe foi atribuído para o exercício de 2014, por meio do Processo Administrativo nº 1311150006172/01-1 (de índole não fiscal-tributária).

Consta que o contribuinte se irressigna em face do lançamento de ofício por este considerar o FAP dos sistemas informatizados, o qual seria incorreto, e sem aguardar a decisão da contestação em relação ao correto índice FAP que foi atribuído para o exercício de 2014, na forma tratada no Processo Administrativo nº 1311150006172/01-1 (de índole não fiscal-tributária) em curso em órgão do Ministério da Previdência Social (MPS).

Consta que, nos termos do disposto no vetusto §3º, do art. 202-B, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 (*incluído pelo Decreto nº 7.126, de 3 de março de 2010*), vigente à época dos fatos e da autuação, a apresentação de contestação relativa ao índice FAP atribuído às empresas pelo MPS gera efeito suspensivo relativamente à contribuição devida no âmbito fiscal-tributário, ainda que a solução do índice FAP se dê junto ao órgão competente do MPS.¹

¹ Atualmente, o índice FAP pode ser contestado, com efeito suspensivo, junto ao Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, na forma dos arts. 303, §1º, I, “d”, 305, II, §1º, I, 308, do Decreto nº 3.048, com redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020.

Consta que a exigibilidade do crédito tributário foi considerada suspensa pela autoridade julgadora da DRJ, conforme hipótese prevista no inciso III, do art. 151, do Código Tributário Nacional (CTN), tendo sido o lançamento realizado para efeitos de formalização e prevenção de eventual decadência do crédito tributário. Conquanto, é entendido que a multa aplicada na apuração do respectivo crédito tributário é a multa de ofício, no caso 75% (setenta e cinco por cento), uma vez não se tratar de suspensão por medida liminar (hipóteses dos incisos IV e V do art. 151 do CTN). Consta que o art. 63 da Lei nº 9.430 somente afasta a multa de ofício (75%) se a suspensão fosse por força de liminar (hipóteses dos incisos IV e V do art. 151 do CTN). Consta que não há qualquer medida judicial em favor do contribuinte, no que toca ao FAP aplicado.

No relatório fiscal é reportado que constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas aos segurados empregados da matriz (CNPJ 90.../0001-42) em 2014, sobre as quais não foram recolhidas integralmente as contribuições ao **RAT Ajustado**.

Consta informado que, nestes autos (16327.720968/2018-41), o lançamento é para prevenir decadência em relação ao FAP, precisamente pela exigência de diferença e, especificamente se exige “[a] parcela referente apenas à majoração da alíquota básica do RAT pelo FAP, que corresponde a 0,8333%, em razão da existência de processo administrativo que versa sobre o FAP do ano de 2014 em andamento”. É dito que o crédito lançado “está com sua exigibilidade suspensa”.

Há um lançamento exclusivo do RAT, diferença de alíquota em razão do CNAE da atividade preponderante, tratada no Processo nº 16327.720840/2018-87. Porém, a discussão é autônoma e, após julgamento do recurso voluntário, os autos foram desapensados, inclusive, porque não conhecido o recurso especial do contribuinte no ponto que pretendia vincular os autos. Consta que “[a] parcela referente apenas à alíquota básica de RAT de 1% (resultante da diferença entre a alíquota básica do RAT de 3%, conforme o CNAE da matriz, e a alíquota básica do RAT declarada em GFIP de 2%) é objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 16327.720840/2018-87”.

A DRJ e a Turma Ordinária do CARF também já haviam atestado a autonomia das discussões de cada lançamento.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão nº 14-91.852 - 12ª Turma da DRJ/RPO (e-fls. 1.901/1.914), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, julgar improcedente o pedido deduzido na impugnação e manter a exigência fiscal, concordando com a autoridade lançadora.

Assentou-se pela suspensão da exigibilidade do crédito em razão do processo administrativo quanto ao índice FAP que tramitava no MPS (CTN, art. 151, III), mas, em relação a multa de ofício aplicada, entendeu que deve ser de 75%, na forma do art. 44, I, da Lei nº 9.430, combinado com o art. 35-A da Lei nº 8.212, somente se aplicando o art. 63 da Lei nº 9.430, de

27/12/1996, que afastaria a multa de ofício (75%), se a suspensão fosse por força de liminar (CTN, art. 151, incisos IV ou V), o que não era o caso dos autos.

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 1.921/1.963), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, anteriormente relatado quanto ao seu resultado, ementa e dispositivo, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

Em suma, a decisão da Turma Ordinária do CARF manteve o entendimento da DRJ.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia (conferir despacho de admissibilidade, e-fls. 2.266/2.285), a Presidência da competente Câmara integrante da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para as matérias preambularmente destacadas com respectivos paradigmas, assim estando indicada a matéria para rediscussão e os precedentes quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Todavia, registro que a admissão foi parcial, uma vez que não foram admitidas as matérias a seguir: *“a) nulidade do auto de infração por erro na determinação da base de cálculo do lançamento – fato novo – reconhecimento superveniente do equívoco do cálculo do FAP do recorrente; b) nulidade do acórdão recorrido – não apreciação de todos os argumentos do contribuinte; c) matéria de ordem pública – apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais independentemente de comprovação de prequestionamento e de demonstração de dissídio jurisprudencial; d) necessidade de sobrestamento do processo administrativo até decisão definitiva de processo conexo (16327.720840/2018-87); e) ausência de renúncia ou desistência à esfera administrativa”*.

Houve interposição de agravo (e-fls. 2.298/2.311), porém restou rejeitado (e-fls. 2.345/2.351), confirmando-se a admissão prévia parcial para seguimento do recurso especial em relação a temática já destacada com indicação paradigmática correlata.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e cancelar o lançamento.

Em recurso especial de divergência, com lastro em paradigmas que indica, o recorrente pretende rediscutir a matéria que se rotulou como sendo (i) **“impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições”**.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois é dever afastar a multa de ofício de 75% decorrente do lançamento de ofício, para prevenir decadência, considerando o trâmite do processo administrativo junto ao MPS questionando o índice FAP.

Sustenta que, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do CTN, há vedação à realização de posteriores atos de cobrança, como o lançamento de ofício, de modo que o do lançamento para prevenir a decadência pode até ser efetivado, conquanto sem a imposição de multa de ofício.

Invoca a aplicação do REsp nº 1.131.051/SP. Argumenta que se trata de recurso repetitivo que deve ser vinculante.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 2.361/2.366) a parte interessada (Fazenda Nacional), tratando diretamente sobre o mérito, se manifesta no sentido de que cabe a multa de ofício no lançamento de ofício para prevenir decadência, pois *“o processo administrativo relativo à contestação do FAP possui efeito suspensivo, mas não se enquadra na situação de exclusão 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”*.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação. Analiso, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer, ou não, do recurso especial de divergência no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO

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

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte tem por finalidade hodierna a reforma do **Acórdão CARF nº 2202-009.337**, a partir de paradigmas apresentados para rediscutir temática rotulada pelo despacho de admissibilidade, a saber:

(i) Matéria: “impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições”

(i) Paradigma (1): Acórdão 2401-005.968

(i) Paradigma (2): Acórdão 2401-004.931

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto nº 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica verificação.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedentes previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto como integrativo apenas neste específico ponto (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte/sujeito passivo.

Outrossim, observo o atendimento dos requisitos regimentais.

Em relação a divergência jurisprudencial, ela restou demonstrada, conforme bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

Passo a específica demonstração.

Para a temática em referência, objetiva-se apresentar a alegada divergência jurisprudencial utilizando como paradigma decisão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2401-005.968**, Processo nº 10950.721119/2016-18 (e-fls. 2.231/2.245), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Ementa do acórdão paradigma (1)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2015

(...)

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). CONTESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A contestação administrativa, formalizada em processo próprio, que versa sobre os elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP é dotada de efeito suspensivo, que impede os atos executórios de cobrança, porém não obsta o lançamento pela Secretaria da Receita Federal do Brasil destinado a prevenir a decadência com relação à contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, devido à utilização pela empresa do FAP menor que o índice publicado pela Previdência Social.

FAP. CONTESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

Na hipótese de suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária ocorrida antes do início do procedimento de fiscalização, em razão de contestação administrativa quanto ao FAP atribuído à empresa, não cabe o lançamento da multa de ofício na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência.

Ainda, apresentou-se como paradigma decisão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2401-004.931**, Processo nº 15586.720125/2013-16 (e-fls. 2.246/2.259), cujo precedente colaciona a seguinte ementa no essencial:

Ementa do acórdão paradigma (2)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/10/2012

(...)

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO – FAP. PUBLICAÇÃO. INTERNET.

O FAP da empresa é publicado pelo Ministério da Previdência Social na *internet*.

A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção.

FAP. CONTESTAÇÃO. RECOLHIMENTO.

Se houver discordância quanto ao FAP atribuído, a empresa poderá contestá-lo.

No caso de decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, no processo administrativo relativo ao FAP, eventuais diferenças referentes ao FAP deverão ser recolhidas no prazo de trinta dias contados da data da ciência da decisão, sendo-lhes aplicados os acréscimos legais.

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

Não cabe aplicação de multa de ofício nos lançamentos para prevenir a decadência em face de suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente das causas previstas nos incisos IV e V do art. 151 do CTN.

Muito bem. Os casos fáticos-jurídicos (*acórdão recorrido* e *acórdãos paradigmas*) estão no âmbito da tratativa sobre o **lançamento de ofício para prevenir decadência** em contexto de processo administrativo paralelo, tramitando junto ao Ministério da Previdência Social (MPS), com efeito suspensivo, no qual se discute o correto índice FAP, sendo que este índice é utilizado no cálculo que leva a exigência da *contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho*. Especialmente, discute-se nos autos sobre o cabimento, ou não, da **imposição de multa de ofício** no caso da lavratura do lançamento de ofício para prevenir a decadência.

Todos os acórdãos concordam que a existência de uma contestação administrativa do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), em processo administrativo junto ao MPS, com efeito suspensivo, resulta em suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme o art. 151, III, do CTN, no que se relaciona ao lançamento preventivo da decadência para a exigência da *contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho*.

Isto é, todos os acórdãos concordam que é dever lavrar o lançamento de ofício para prevenir a decadência, embora com a suspensão da exigibilidade do crédito lançado. E é este o quadro fático de todos os acórdãos.

O ponto essencial da divergência entre os acórdãos reside na interpretação quanto ao dever de imposição, ou não, da **multa de ofício**, a partir do momento em que o crédito tributário constituído está com exigibilidade suspensa em razão de recurso administrativo no âmbito previdenciário com efeito suspensivo discutindo o FAP (CTN, art. 151, III).

No acórdão recorrido se sustenta que a **multa de ofício é devida**, na forma do art. 44, I, da Lei nº 9.430, devendo ser imposta, sendo cabível, mesmo suspensa a exigibilidade do crédito tributário em razão do processo administrativo previdenciário em curso contestando o índice FAP (CTN, art. 151, III). Entende o acórdão recorrido que o não cabimento da imposição da multa de ofício, na forma do art. 63 da Lei nº 9.430, se relaciona exclusivamente com hipótese de decisões judiciais (CTN, art. 151, IV e V), o que não é a situação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão de processo administrativo com efeito suspensivo (CTN, art. 151, III).

Aduz que a própria Súmula CARF nº 17 é aplicável exclusivamente às situações de suspensão da exigibilidade decorrentes de medidas judiciais (incisos IV e V do art. 151 do CTN), não se estendendo à suspensão por recurso administrativo com efeito suspensivo (inciso III).

Por sua vez, o primeiro acórdão paradigma (nº 2401-005.968) expõe entendimento segundo o qual a **multa de ofício não tem cabimento** quando a exigibilidade da contribuição previdenciária foi suspensa por contestação administrativa do FAP *antes do início do procedimento de fiscalização* e o lançamento visa prevenir a decadência. O paradigma fundamenta essa hermenêutica pela analogia a partir da interpretação do art. 63 da Lei nº 9.430, que trata do não cabimento da multa de ofício quando presente medida judicial ordenando a suspensão da exigibilidade. O acórdão paradigma entende que, não tendo o contribuinte o dever de adimplir a obrigação enquanto suspensa a exigibilidade, afasta-se a multa de ofício.

Em igual sentido, o segundo acórdão paradigma (nº 2401-004.931) determina que a **multa de ofício** não tem cabimento no lançamento de ofício para prevenir decadência em relação ao período no qual o FAP se encontra contestado em sede administrativa, com efeito suspensivo, em processo administrativo previdenciário específico em trâmite junto ao órgão do Ministério da Previdência Social (MPS). Compreende-se que a multa de ofício só será aplicável se o recolhimento não for feito em 30 dias após a intimação da decisão derradeira do órgão do MPS. Assenta ser a aplicação direta do art. 63 da Lei nº 9.430 e da Súmula CARF nº 17 para justificar a exclusão da multa de ofício em decorrência da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Embora a ementa mencione os incisos IV e V do art. 151 do CTN, o voto aplica a mesma lógica à suspensão por contestação administrativa do FAP, no qual a exigibilidade estava suspensa.

As teses jurídicas, portanto, são antagônicas e o conjunto fático se equivale. O recorrente consegue demonstrar o prequestionamento e as divergências são perceptíveis.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo a específica apreciação.

- “Impossibilidade de cobrança de multa de ofício em razão da suspensão da exigibilidade das contribuições”

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força dos precedentes invocados.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que é dever afastar a multa de ofício de 75%, decorrente do lançamento de ofício para prevenir decadência, considerando o trâmite com efeito suspensivo do processo administrativo junto ao órgão do MPS.

Sustenta que, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força do processo administrativo previdenciário com efeito suspensivo, na forma do art. 151, III, do CTN, há

vedação à realização de posteriores atos de cobrança, de modo que o lançamento de ofício para prevenir a decadência pode até ser efetuado, conquanto sem a imposição de multa de ofício, pois não há dever de recolher tributo diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Invoca a aplicação do REsp nº 1.131.051/SP. Argumenta que se trata de recurso repetitivo que deve ser vinculante.

O caso está detalhadamente relatado alhures. Cuida-se de discutir a possibilidade, ou não, de imposição de **multa de ofício** na vigência de **suspensão da exigibilidade** do crédito tributário fundada no art. 151, III, do CTN (*suspendem a exigibilidade do crédito tributário: III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*), considerando a existência de processo administrativo previdenciário em curso em órgão do Ministério da Previdência Social, com efeito suspensivo, contestando o índice FAP.

Muito bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, a despeito das teses espelhadas pelos paradigmas.

Primeiro, importa anotar que o REsp nº 1.131.051/SP não apresenta tese vinculante para o debate em espécie, malgrado a alegação do recorrente.

Segundo, apesar do acórdão paradigma nº 2401-004.931 assentar que a **multa de ofício** não tem cabimento no lançamento de ofício para prevenir decadência em relação ao período no qual o FAP se encontra contestado em sede administrativa, com efeito suspensivo, em processo administrativo, tem-se que o fez com base no art. 63 da Lei nº 9.430 e referenciando pelo art. 151, IV e V, do CTN, todavia a suspensão da exigibilidade do caso é fulcrada no inciso III do mesmo dispositivo e diploma legal, que é bem diferente das hipóteses dos incisos IV e V mencionados.

Terceiro, como bem já assinalou o STJ:

“O art. 63, caput e § 2º, da Lei 9.430/96 afasta tão somente a incidência de multa de ofício no lançamento tributário destinado a prevenir a decadência na hipótese em que o crédito tributário estiver com sua exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida em mandado de segurança ou em outra ação ou de tutela antecipada” (REsp n. 839.962/MG, relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Seção, julgado em 27/2/2013, DJe de 24/4/2013).

“O art. 63, § 1º da Lei 9.430/96 aplica-se exclusivamente, nos termos do art. 111 do CTN, às hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário determinadas judicialmente (art. 151, IV e V do CTN)” (EDcl no REsp n. 972.531/AL, relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 23/3/2010, DJe de 8/4/2010)

Vale dizer, a correta interpretação legislação tributária foi dada pela decisão recorrida, uma vez que apenas não se lançará a multa de ofício no lançamento para prevenir decadência se o crédito tributário estiver com exigibilidade suspensão por força de ordem judicial, nas hipóteses dos incisos IV ou V do artigo 151 do CTN, em inteligência conjugada com o inciso I do artigo 111 do CTN². É isso que consta do art. 63 da Lei nº 9.430:

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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 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. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)

No caso concreto reportado pelas instâncias ordinárias, como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário se deu por força de processo administrativo com efeito suspensivo, que é hipótese enumerada, em certa medida e por outras palavras, no inciso III do art. 151 do CTN (*e não nos incisos IV ou V – relacionados com medidas judiciais*), então não se aplica o art. 63 da Lei nº 9.430 no que se refere ao não cabimento da multa de ofício, de modo que essa é devida e deve ser lançada.

Conclui-se, portanto, que o art. 63 da Lei nº 9.430 estabelece procedimento de não cabimento da multa de ofício no lançamento de ofício para prevenir decadência estritamente quando houver suspensão da exigibilidade decorrente de medida liminar judicial ou tutela antecipada ou outra espécie equivalente de remédio judicial cautelar ou antecipatório.

Outrossim, conclui-se que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário – *referente a contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho* –, em razão de processo administrativo com efeito suspensivo em trâmite junto ao órgão competente do Ministério da Previdência Social para discutir o índice FAP – Fator Acidentário de Prevenção, que interfere no cálculo da contribuição, não afasta a **obrigação do lançamento da multa de ofício no lançamento para prevenir decadência**.

Sendo assim, sem razão o recorrente (Contribuinte).

² Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial de divergência do Contribuinte e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros