



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.725378/2014-52
RESOLUÇÃO	2402-001.435 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOLIMODE ROUPAS S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto e converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 751 a 766) interposto em face da decisão da 13ª Turma da DRJ/RJ consubstanciada no Acórdão nº 12-73.103 (p. 332 a 342), que julgou

improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo em relação ao crédito tributário abaixo especificado para a exigência de Contribuições Sociais Previdenciárias. Por bem descrever os fatos em litígio, retratando de forma objetiva os autos, utilizo de parte do relatório do acórdão recorrido:

Do auto de infração

Trata o presente processo de Auto de Infração através do qual foram exigidas contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, correspondentes às rubricas segurados, empresa e contribuinte individual (contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais), financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho RAT (DEBCAD 51.057.411-4), bem como contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros - DEBCAD 51.057.412-2), no período de 01/2010 a 13/2013.

Esclarece o Auditor Fiscal notificante, em relatório de fls. 105/130, que as bases de cálculo apuradas decorrem do cotejo entre as informações declaradas pela Notificada em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, e os recolhimentos efetuados em Guias da Previdência Social – GPS, relativas aos dois únicos estabelecimentos ativos da empresa no período, identificados pelos CNPJ 33.016.494/0001-51 e 33.016.494/0015-57.

De acordo com mesmo Relatório, foram considerados os dados declaratórios constantes no sistema GFIPWEB, bem como as informações da contabilidade (livros Diário de 311 a 320) e das folhas de pagamento da empresa, obtendo-se as informações de todos os fatos geradores declarados e não declarados em GFIP. Foram consultados também os sistemas informatizados da RFB relativos aos recolhimentos em GPS e LDCG/DCG (Sistema CCORGFIP).

Informou ainda a autoridade lançadora que, em consulta a este último sistema, foi identificado que não houve sobra de recolhimento nas competências fiscalizadas, e que, para as competências de 01/2010 a 09/2013 parte do valor devido foi recolhido em GPS e outra parte foi constituída por meio de Lançamento de Débito Confessado em GFIP – LDCG.

Acrescenta que os valores recolhidos pela Autuada nas competências 10/2013 a 13/2013 se referem à contribuição descontada e devida pelos segurados, de acordo com as folhas de pagamento apresentadas à Fiscalização.

Em relação às GFIP, esclarece que as GFIP de 01/2010 a 09/2013 foram enviadas antes do procedimento fiscal. Para as competências 10/2013 a 12/2013, foram consideradas as GFIP entregues em época própria, porém com o status “aguardando exportação”. Até 27/06/2014 não havia sido enviada GFIP para a competência 13/2013. Assim, para esta competência, a base de cálculo foi considerada zerada. Foram detectadas diferenças entre os valores declarados nas GFIP e os consignados nas folhas de pagamento, o que deu origem ao

lançamento ora em análise, eis que tais diferenças não foram objeto de declaração em GFIP, nem de recolhimento em GPS ou processos de débitos confessados (LDCG).

No que tange ao valor da alíquota RAT, aduz que, a partir de 01/2010 as empresas passam a ser obrigadas a informar no campo RAT também o campo FAP. Além disto, o Anexo V do Decreto 6.957/2009 promoveu a revisão de enquadramento de risco no que tange à atividade da Autuada, CNAE 1411-8/01, passando a ser considerada a atividade como risco grave, sujeita à alíquota de 3%, porém foi declarada em GFIP o percentual de 2% relativo ao RAT, e não foi declarado o FAP ajustado, conforme determina a legislação. Assim, foi lançada a diferença de Alíquota FAP e RAT, não declaradas em GFIP e não recolhidas em GPS, para os estabelecimentos ativos da empresa.

Os lançamentos a título de contribuições para Terceiros (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI) foram lançados sobre a base de cálculo não declarada em GFIP, relativa a remuneração dos segurados empregados.

Foi aplicada, para todas as competências, a multa de ofício de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, com fundamento no artigo 35-A da Lei 11.941/2009.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais por ter deixado o contribuinte de declarar em GFIP os fatos geradores de contribuições sociais, incorrendo, em tese, na figura penal prevista no artigo 337-A, II do Código Penal.

Da impugnação

Notificada pessoalmente em 30/06/2014, a interessada apresentou impugnação em 24/07/2014 (fls. 304/318), assinada pelo seu representante legal, acostando os documentos de fls. 319/326, alinhando os argumentos a seguir sintetizados:

Afirmou a tempestividade da Impugnação.

Em Preliminar, arguiu a nulidade do lançamento por terem sido lançadas as contribuições para Terceiros (outras entidades), sem especificar quais seriam, além de ter sido afirmado que não houve a entrega da GFIP da competência 13/2013 até 27/06/2014, quando esta foi entregue exatamente nesta data, conforme protocolo anexado aos autos.

Assim, na visão da ora recorrente, houve violação da ampla defesa e do contraditório, acarretando a nulidade do Auto de Infração, visto que sem tais dados não é possível o conhecimento integral dos fatos, dados e informações, fragilizando a defesa. A ausência destes simples elementos fere o princípio da motivação.

- Questionou a definição de atividade preponderante para fins de estabelecimento da alíquota RAT, citando a Súmula 351 do STJ, em que se decidiu que a atividade preponderante deve ser apurada por estabelecimento individualizado por CNPJ. Assevera que a investigação é presumida, pois nenhuma investigação no estabelecimento fora realizada.*

- *Em relação ao FAP, alegara que a Lei 10.666/03 que o instituiu delegou ao regulamento a determinação de toda metodologia para redução ou aumento das alíquotas do antigo SAT, o que foi feito através do Decreto 6.957/2009, o qual, estabelecendo toda a metodologia para aplicação do FAP, revela-se inconstitucional por ferir o princípio da legalidade. Cita precedentes jurisprudenciais.*
- *Alegou serem ilegais, também, as resoluções MPS/CNPS 1.308/2009 e 1.309/2009, que pretendem regulamentar a aplicação do FAP.*
- *Finaliza afirmando ser ilegal também a majoração da alíquota RAT de 2% para 3%.*

Requeru, em resumo, a declaração de nulidade do lançamento.

Da matéria não contestada em sede de impugnação, destacada pelo relator do voto condutor do acórdão recorrido

Inicialmente, cabe desde já informar que não se insurgiu o contribuinte em relação ao mérito do lançamento.

Isto porque não questiona o pagamento dos valores lançados, não se insurgindo contra as diferenças detectadas pela Fiscalização entre os valores consignados em Folhas de Pagamento e os declarados em GFIP.

Assim, revela-se intacta a base de cálculo e a matéria nuclear do lançamento, fazendo-se incidir, portanto, a regra do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, sendo considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Do acórdão recorrido

No acórdão recorrido, os julgadores da 13ª turma, por unanimidade, julgaram improcedente a impugnação trazida pela recorrente, nos seguintes termos:

ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade, negar provimento à impugnação, nos termos do relatório e voto que este decisum passam a integrar, para considerar devidos os créditos tributários nos valores principais, respectivamente, de R\$ 2.598.956,59 e R\$ 172.395,51, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%

O acórdão fora assim ementado

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INADIMPLEMENTO.

Constatado o não-recolhimento, total ou parcial, de contribuições incidentes sobre as remunerações creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil efetuar o lançamento do crédito tributário correspondente.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DOCUMENTO DECLARATÓRIO.

O crédito da seguridade social também é constituído por meio de confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte. Inteligência do Art. 33, §7º, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97.

SAT/RAT. LEGALIDADE. CNAE INFORMADO PELA EMPRESA EM DECLARAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A contribuição da empresa, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados varia de 1% a 3%, de acordo com os riscos de sua atividade preponderante. A cobrança do SAT reveste-se de legalidade - os elementos necessários à sua exigência foram definidos em lei, sendo que os decretos regulamentadores em nada a excederam. O enquadramento no respectivo grau de risco é efetuado pela própria empresa, com base nas informações constantes na Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes graus de risco, de acordo com o CNAE da mesma, informado em GFIP.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE. MULTA CONFISCATÓRIA. SELIC. SEBRAE. SALÁRIO EDUCAÇÃO.

É inadequada a postulação de matéria relativa à inconstitucionalidade na esfera administrativa, na forma prevista no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. EFEITOS PROCESSUAIS. BASES DE CÁLCULO.

A teor do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte teve ciência em 08/07/2015, apresentando Recurso Voluntário em 30/07/2015, insurgindo-se contra o acórdão de julgamento

Do Recurso voluntário

Preliminar de Nulidade – Vícios do acórdão

Repete argumentos trazidos em sede de impugnação, acerca da falta de clareza dos fatos geradores e da entrega da GFIP para a competência 13/2013¹

.

Do Mérito

No mérito, a recorrente repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação, que, em apartada síntese, tratam de :

a) RAT – Atividade Preponderante por estabelecimento

Aponta que a majoração da alíquota do RAT de 2% para 3% não seria legal, que a mesma deve ser apurada por estabelecimento, respeitando o enunciado da Súmula 351.

Argumenta, que uma empresa com mais de um estabelecimento, caso possua maior quantitativo de segurados de incidência 3% em um estabelecimento e 1% em outro, de menor exposição, estaria gravada em alíquota mais elevada caso a atividade de enquadramento da empresa fosse a de maior intensidade de risco

b) FAP – Critérios para determinação do fator – argumenta pela ilegalidade e irrazoabilidade das Resoluções do Ministério da Previdência Social que definiram a modelagem do fator acidentário de prevenção.

c) Da Multa Confiscatória

Destaca em sua argumentação o caráter confiscatório , destacando a necessidade de limites ao impacto das multas nas exações fiscais.

Argumenta que a multa por informação incorreta em GFIP se limitaria a R\$ 20,00 a cada 10 campos e que (multa prevista no art. 32A da lei 8212/91), reiterando inexistência de provas de fraude na autuação.

d) Da Representação Fiscal para Fins Penais

Repete seus argumentos acerca de inexistência de dolo ou fraude, reiterando que, concluído o processo administrativo tributário, lhe assiste prazo para pagamento da exação, o que vedaria o envio do documento até o encerramento da discussão na esfera administrativa

Sem manifestação da Fazenda Nacional

¹ Importa destacar que, tendo sido iniciado o procedimento fiscal em 21/10/2013, tendo sido sua abrangência inicial (01/2010 a 09/2013) estendida até o final do ano calendário de 2013, as declarações pós competência 09/2013 foram consideradas válidas pela fiscalização com status (aguardando exportação) – Uma vez que, iniciado o procedimento fiscal, novas declarações não são processadas até sua conclusão.

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, Relator

Da tempestividade

Observa-se que o recurso voluntário fora apresentado presencialmente, de forma tempestiva (conforme carimbo da unidade de protocolo da Receita Federal) tendo ocorrido envio equivocado para inscrição em Dívida Ativa. Tal situação foi saneada pela unidade de instrução e os autos chegaram a este CARF para julgamento.

Em relação ao recurso, por força da Súmula Carf nº 28, não conheço das alegações referentes à Representação Fiscal para Fins Penais.

Súmula CARF nº 28 O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Das preliminares suscitadas

As preliminares trazidas pela recorrente revisitaram, sem qualquer novo suporte documental, os argumentos já refutados pelo julgador de piso, acerca da clareza do lançamento, destinação dos valores a terceiros e acerca da desconsideração de uma declaração (GFIP do 13º salário de 2013).

Importa aqui revisar os termos do acórdão recorrido, cujo voto condutor transcrevo a seguir:

11.1. Em sede de Preliminar a Defendente faz diversos questionamentos acerca da legalidade do lançamento em si, em razão da falta de especificação das rubricas devidas a Terceiros, **assim como em relação a não consideração da GFIP da competência 13/2013, entregue extemporaneamente em 27/06/2014, não considerada pela fiscalização.**

11.2. Analisemos primeiramente a questão atinente à GFIP da competência 13/2013. De fato, a Fiscalização afirma que não considerou nenhum valor declarado na presente competência, eis que o documento não havia sido enviado até a data de 27/06/2014. Posteriormente, a Impugnante demonstra ter enviado a citada GFIP nesta mesma data e que, portanto, o lançamento seria nulo. **Entretanto, tal fato não é causa da nulidade, eis que o lançamento das contribuições de ofício, diante da ausência de recolhimento, não causou nenhum prejuízo ao contribuinte. Isto porque, da análise dos relatórios contidos no Auto de Infração, verificamos que não houve nenhum lançamento relativo à contribuição descontada dos segurados, pois, conforme explica a autoridade autuante no**

Relatório Fiscal, verificou-se que havia, para todo o período fiscalizado, o recolhimento relativo a estas contribuições.

11.3. Assim, na competência 13/2013, o lançamento efetivado neste Auto de Infração restringe-se à parte da empresa, tendo sido considerados os recolhimentos efetuados pela Autuada, os quais são relativos à parcela retida dos empregados. Não há, portanto, lançamento que se refira a parcela já recolhida pela Autuada. (grifei)

11.4. De outro lado, é fato que a base de cálculo declarada pela Impugnante em GFIP enviada após todo o procedimento fiscal não foi considerada pela Fiscalização. Em relação a este fato, devemos lembrar que o início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar e retificar declarações referentes às contribuições previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido. Neste sentido, temos a Súmula CARF n. 33, que abaixo reproduzimos:

***Súmula CARF nº 33:** A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

11.5. Ocorre que a Fiscalização considerou uma base de cálculo integralmente não declarada na competência 13/2013, lançando neste AI a integralidade dos valores devidos relativos às contribuições a cargo da empresa. Entretanto, houve a inserção no sistema informatizado da RFB de uma declaração contendo uma base de cálculo declarada, sem o respectivo recolhimento, o que poderia gerar uma cobrança automática. Porém, neste caso, o procedimento adequado não seria a anulação do lançamento, em razão da perda da espontaneidade e da entrega extemporânea da GFIP, mas sim a comunicação da efetivação do lançamento de ofício ao setor responsável pela cobrança automática de valores declarados em GFIP, a fim de que se evite novo lançamento incidente sobre a mesma base de cálculo.

11.6. Deste modo, temos que crédito não está eivado de vício, pois a GFIP enviada pelo contribuinte em 27/06/2014 não tem efeito, para fins fiscais, em relação ao presente lançamento, tendo a Auditoria procedido corretamente ao fazer a apuração com base nos valores que efetivamente constavam na base de dados da Previdência Social no decorrer do procedimento fiscal. **Porém, somos pelo encaminhamento de comunicação ao setor competente para que se evite a bitributação na competência 13/2013, com a inibição de emissão de uma LDCG em relação aos valores declarados na GFIP entregue em 27/06/2014.**

Já no que diz respeito à alegação de nulidade por falta de identificação das entidades para as quais seriam destinadas as contribuições a Terceiros, verificamos que carece totalmente de fundamento. Isto porque em várias peças juntadas aos autos são identificadas as entidades destinatárias destas contribuições, inclusive com especificação das alíquotas aplicadas e dos valores a elas devidos. A exemplo, confira-se o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário no Processo (fl.02), e o item 39 do Relatório Fiscal (fl. 125). Portanto, sem lastro na realidade fática demonstrada nos autos a argumentação da Impugnante.

Observe que inexistente ressalva acerca dos apontamentos trazidos pelo julgador de piso, cabendo apenas ressaltar que, na intimação final a autoridade lançadora não demandou em 26/06/2014, conforme apurado às fls 37 e 38 deste processo, já estava constatado na auditoria a

ausência de GFIP e o que o mesmo fora intimado a apresentar **fora a justificativa por não tê-lo feito de maneira tempestiva, mesmo tendo efetuado pagamentos.**

Cabe destacar, para fins de procedimento de cobrança, que o setor específico da Receita Federal do Brasil deverá atentar para que os valores declarados na citada competência não sejam convertidos em DCG, sob pena de duplicidade, uma vez que, conforme apontado pelo acórdão recorrido, deve prevalecer a autuação lavrada em relação à confissão intempestiva

Tais situações foram enfrentadas, sem qualquer reparo deste relator, no voto condutor do acórdão recorrido, de sorte que entendo não ser cabível o acolhimento dos argumentos que pleiteiam a nulidade do lançamento ou necessidade de reformulação de sua estrutura formal, que se mostra aderente aos dispositivos do CTN, de sorte que afasto as preliminares suscitadas.

Do mérito

Na análise de mérito, o recorrente questiona o enquadramento com base da CNAE para determinação da atividade preponderante e insiste que o formato adotado no lançamento conflita com dispositivo da Súmula 351 do STJ.

A bem da busca pela verdade material e, conforme entendimento desta turma, trazido em voto recente do conselheiro Gregório Rechmann Junior, no acórdão 2402-001.431 de onde transcrevo as seguintes notas:

Como cediço, a Súmula nº 351 do Superior Tribunal de Justiça esclarece que a alíquota da contribuição para o SAT deve ser aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, no caso de uma empresa com mais de um estabelecimento. Esse entendimento sumulado veio ao encontro das decisões unânimes proferidas pelo Egrégio, confira-se:

(...) SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI Nº 8.212/91, ART. 22, II. DECRETO Nº 2.173/97. ALÍQUOTAS. FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 07/STJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LC 11/71. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS AO INSS. IMPOSSIBILIDADE. DESTINAÇÃO DIVERSA. INAPLICABILIDADE DO ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. TAXA SELIC. LEI 9.065/95. INCIDÊNCIA. (...)

(...)

- 4. A alíquota da contribuição para o seguro de acidentes do trabalho deve ser estabelecida em função da atividade preponderante da empresa, considerada esta a que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos termos do Regulamento vigente à época da autuação (§ 1º, artigo 26, do Decreto nº 612/92). (...) (STJ, 1a Turma, AgRg no REsp 753.635/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, julgado em 16/09/2008, DJe 02/10/2008)**
(...)

Acerca da matéria, após o Parecer nº 2.120/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, foi publicado o Ato Declaratório nº 11/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 15/12/2011, que acolheu o entendimento da jurisprudência pacificada no âmbito do STJ

Neste esboço, tendo em vista o *modus operandi* adotado pela autoridade administrativa fiscal em cotejo com as razões de defesa apresentadas pelo Recorrente, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal presta os seguintes esclarecimentos / informações.

Deste modo, a fim de revalidar o lançamento, em virtude dos questionamentos trazidos à baila, entendo prudente que os presentes autos sejam retornados a unidade da Receita Federal do Brasil a fim de esclarecer aos seguintes pontos :

- (i) qual a atividade preponderante de cada um dos estabelecimentos do Contribuinte, objeto do presente lançamento, levando-se em consideração o maior número de empregados de acordo com a Classificação Brasileira de Ocupações (CBO) com base nas declarações constantes do Anexo I do relatório fiscal
- (ii) confirmar se, para o caso em tela, se observa que em todas as unidades já havia autoenquadramento por parte do contribuinte em CNAEs distintos e estes foram aceitos pela autoridade fiscal
- (iii) solicita-se que as verificações objeto dos itens (i) e (ii) sejam realizadas em relação a todos os meses / competências do período fiscalizado
- (iv) caso julgue necessário, intimar o Contribuinte para apresentar os esclarecimentos e documentos que julgar pertinentes;
- (v) consolidar o resultado da diligência em informação fiscal conclusiva, intimando o Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias;

- (vi) após, retornar os autos para esse Conselho para prosseguimento do julgamento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria