



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	18470.725378/2014-52
ACÓRDÃO	2402-013.740 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOLIMODE ROUPAS S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SAT/RAT. ENQUADRAMENTO DO ESTABELECIMENTO. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. SÚMULA 351 DO STJ.

A alíquota da contribuição destinada ao Seguro de Acidente do Trabalho – SAT/RAT deve ser aferida de acordo com o grau de risco da atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa, individualizado por CNPJ, ou, quando houver registro único, segundo a atividade preponderante da pessoa jurídica. A aplicação da Súmula 351 do STJ, corroborada pelo Parecer PGFN nº 2.120/2011, pressupõe, no caso concreto, a demonstração de que os estabelecimentos exercem atividades preponderantes distintas, aptas a justificar a adoção de alíquotas diferenciadas. A apresentação sob a forma de mera alegação não comprovada pelo contribuinte não é capaz de elidir a responsabilidade.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RAT/SAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. AUTOENQUADRAMENTO. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é determinado segundo a atividade econômica preponderante da empresa, com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, nos termos do Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Compete à empresa realizar o autoenquadramento de sua atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover sua correção quando constatado erro. Incumbe ao contribuinte demonstrar, mediante

documentação idônea, eventual enquadramento diferenciado da atividade preponderante de cada estabelecimento individualmente considerado.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PREVISÃO LEGAL. APLICAÇÃO.

Constatada a infração e presentes os pressupostos legais para sua incidência, impõe-se a aplicação da multa de ofício de 75%, em observância à legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A vedação constitucional ao confisco não autoriza a autoridade administrativa a afastar penalidade prevista em lei, cabendo-lhe aplicar a multa nos termos estabelecidos pela legislação vigente.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. CONTROVÉRSIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 28.

Não compete ao CARF apreciar controvérsias relacionadas ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula CARF nº 28: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, de modo a não apreciar matéria atinente à representação fiscal para fins penais; na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, Thiago Buschinelli Sorrentino, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** (p. 751 a 766) interposto contra decisão proferida pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJ, consubstanciada no **Acórdão nº 12-73.103** (p. 332 a 342), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo e manteve os créditos tributários constituídos a título de contribuições sociais previdenciárias.

Por bem retratar os fatos e a controvérsia submetida a julgamento, passa-se à síntese dos principais elementos constantes dos autos.

DO AUTO DE INFRAÇÃO

O presente processo decorre de Auto de Infração lavrado para a exigência de contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, compreendendo as rubricas relativas aos segurados, à empresa e aos contribuintes individuais, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais.

Foram igualmente exigidas contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – **RAT**, objeto do DEBCAD nº **51.057.411-4**, bem como contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos – **Terceiros**, objeto do DEBCAD nº **51.057.412-2**, relativamente ao período de **01/2010 a 13/2013**.

De acordo com o Relatório Fiscal, as bases de cálculo foram apuradas mediante confronto entre as informações declaradas pela contribuinte em **Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP** e os recolhimentos efetuados por meio de **Guias da Previdência Social – GPS**, relativamente aos dois estabelecimentos ativos da empresa no período fiscalizado, identificados pelos CNPJ nº **33.016.494/0001-51** e nº **33.016.494/0015-57**.

Para a apuração, a fiscalização considerou os dados declaratórios constantes do sistema GFIPWEB, as informações extraídas da contabilidade da empresa, especialmente dos Livros Diário nº 311 a 320, bem como as respectivas folhas de pagamento. Foram ainda consultados os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil relativos aos recolhimentos

em GPS e aos Lançamentos de Débitos Confessados em GFIP – LDCG/DCG, por intermédio do sistema CCORGFIPI.

Segundo consignado pela autoridade fiscal, não foram identificadas sobras de recolhimentos nas competências fiscalizadas. Nas competências compreendidas entre **01/2010 e 09/2013**, parte dos valores devidos havia sido recolhida por GPS e outra parte encontrava-se constituída mediante Lançamento de Débito Confessado em GFIP – LDCG.

Quanto às competências de **10/2013 a 13/2013**, os valores recolhidos pela autuada correspondiam, segundo a fiscalização, às contribuições descontadas e devidas pelos segurados, conforme as folhas de pagamento apresentadas.

No que se refere às GFIP, registrou-se que as declarações relativas às competências de **01/2010 a 09/2013** foram transmitidas antes do início do procedimento fiscal. Para as competências de **10/2013 a 12/2013**, foram consideradas as GFIP entregues em época própria, embora constassem com o status “aguardando exportação”. Em relação à competência **13/2013**, a fiscalização registrou que, até 27/06/2014, não constava GFIP processada, razão pela qual a base de cálculo foi inicialmente considerada zerada.

O procedimento fiscal identificou diferenças entre os valores declarados em GFIP e aqueles consignados nas folhas de pagamento da empresa. Tais diferenças, por não terem sido objeto de declaração em GFIP, recolhimento em GPS ou constituição por meio de LDCG, deram origem ao lançamento objeto dos autos.

Quanto ao **RAT**, a fiscalização consignou que, a partir de janeiro de 2010, as empresas passaram a informar, além da alíquota RAT, o respectivo **Fator Acidentário de Prevenção – FAP**. Registrou, ainda, que o Anexo V do Decreto nº 6.957/2009 promoveu alteração no enquadramento de risco da atividade exercida pela contribuinte, classificada no **CNAE 1411-8/01**, passando-a à categoria de risco grave, sujeita à alíquota de **3%**.

Não obstante, a contribuinte teria informado em GFIP o percentual de **2%** a título de RAT e deixado de declarar o FAP ajustado. Em razão disso, foram lançadas as diferenças relativas às alíquotas RAT e FAP que, segundo a autoridade fiscal, não haviam sido declaradas em GFIP nem recolhidas por GPS.

As contribuições destinadas a **Terceiros**, compreendendo Salário-Educação, INCRA, SEBRAE, Sesi e SENAI, foram lançadas sobre a parcela da base de cálculo correspondente às remunerações dos segurados empregados não declaradas em GFIP.

Sobre os valores constituídos foi aplicada, para todas as competências, **multa de ofício de 75%**, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com fundamento no art. 35-A da legislação indicada no lançamento.

Também foi emitida **Representação Fiscal para Fins Penais**, sob o fundamento de que a contribuinte teria deixado de declarar em GFIP fatos geradores de contribuições sociais, conduta que, em tese, poderia enquadrar-se no art. 337-A, II, do Código Penal.

DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte foi cientificada pessoalmente do lançamento em **30/06/2014** e apresentou impugnação em **24/07/2014**, acompanhada dos documentos pertinentes.

Preliminarmente, alegou a **nulidade do lançamento**, sustentando, em síntese, que as contribuições destinadas a Terceiros teriam sido lançadas sem a devida especificação das entidades beneficiárias.

Argumentou, ainda, que a fiscalização teria afirmado equivocadamente que a GFIP relativa à competência 13/2013 não havia sido entregue até 27/06/2014, uma vez que a declaração teria sido transmitida precisamente nessa data, conforme protocolo juntado aos autos.

Na compreensão da impugnante, tais circunstâncias comprometeriam o conhecimento integral dos fatos, dados e informações que fundamentaram o lançamento, caracterizando violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação dos atos administrativos.

No tocante ao **RAT**, questionou o critério adotado para definição da atividade preponderante da empresa, invocando a **Súmula nº 351 do Superior Tribunal de Justiça**, segundo a qual a aferição da atividade preponderante deveria ocorrer por estabelecimento individualizado pelo respectivo CNPJ. Sustentou, nesse contexto, que a fiscalização teria presumido a atividade preponderante sem realizar investigação específica nos estabelecimentos.

Em relação ao **FAP**, alegou que a Lei nº 10.666/2003 teria delegado ao regulamento a definição da metodologia utilizada para redução ou majoração das alíquotas do antigo SAT. Defendeu, assim, a inconstitucionalidade do Decreto nº 6.957/2009, por suposta afronta ao princípio da legalidade, e apontou precedentes jurisprudenciais em apoio à sua tese.

Sustentou também a ilegalidade das Resoluções MPS/CNPS nº 1.308/2009 e nº 1.309/2009, que disciplinaram a aplicação do FAP, bem como a ilegalidade da majoração da alíquota RAT de **2% para 3%**.

Ao final, requereu a declaração de nulidade do lançamento.

II.1 – Da matéria não contestada na impugnação

O voto condutor do acórdão recorrido registrou que a contribuinte **não se insurgiu especificamente contra a matéria nuclear do lançamento**, pois não questionou as diferenças apuradas pela fiscalização entre os valores constantes das folhas de pagamento e aqueles declarados em GFIP.

Assim, entendeu-se que a base de cálculo utilizada na autuação permaneceu incontroversa, incidindo a regra prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, segundo a qual se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Ao apreciar a impugnação, a **13ª Turma da DRJ/RJ**, por unanimidade, julgou-a improcedente, mantendo os créditos tributários nos valores principais, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%.

Em síntese, o acórdão recorrido concluiu que:

1. constatado o não recolhimento, total ou parcial, das contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, compete à autoridade fiscal efetuar o correspondente lançamento tributário;
2. o crédito relativo à Seguridade Social também pode ser constituído mediante confissão ou documento declaratório apresentado pelo contribuinte relativamente a valores devidos e não recolhidos;
3. a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho varia de 1% a 3%, conforme o grau de risco da atividade preponderante, tendo sido reconhecida a legalidade do SAT/RAT;
4. o enquadramento no grau de risco é realizado com fundamento no CNAE informado pela própria empresa em GFIP;
5. não compete à autoridade administrativa afastar norma sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal; e
6. nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Com esses fundamentos, a impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário integralmente mantido.

A contribuinte tomou ciência do acórdão em **08/07/2015** e, em **30/07/2015**, apresentou o presente Recurso Voluntário.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Preliminar de nulidade

Em sede recursal, a contribuinte reiterou os argumentos apresentados na impugnação acerca da alegada ausência de clareza na identificação dos fatos geradores e da controvérsia relativa à entrega da GFIP referente à competência 13/2013.

Registre-se, quanto a esse ponto, que o procedimento fiscal teve início em **21/10/2013**, inicialmente abrangendo as competências de 01/2010 a 09/2013, tendo sido posteriormente estendido até o final do ano-calendário de 2013. As declarações referentes às competências posteriores a 09/2013 foram consideradas pela fiscalização com o status “aguardando exportação”, tendo em vista que, uma vez iniciado o procedimento fiscal, novas declarações não seriam processadas até a sua conclusão.

Do mérito

No mérito, a recorrente reiterou, em essência, as teses anteriormente apresentadas, acrescentando argumentos relativos à multa de ofício e à Representação Fiscal para Fins Penais.

a) RAT – atividade preponderante por estabelecimento

A recorrente sustentou que a majoração da alíquota RAT de **2% para 3%** seria ilegal e que a definição da atividade preponderante deveria ser realizada individualmente para cada estabelecimento da pessoa jurídica, em observância ao entendimento consubstanciado na Súmula nº 351 do STJ.

Argumentou que a adoção de uma única atividade preponderante para a empresa poderia levar à aplicação de alíquota mais elevada a estabelecimentos cujos empregados estivessem submetidos a menor grau de risco.

b) FAP – critérios de determinação do fator

Quanto ao FAP, a recorrente voltou a sustentar a ilegalidade e a irrazoabilidade das Resoluções expedidas pelo Ministério da Previdência Social que estabeleceram a metodologia aplicável ao Fator Acidentário de Prevenção.

c) Multa de ofício

A recorrente alegou que a multa aplicada possuiria caráter confiscatório e defendeu a necessidade de imposição de limites às penalidades incidentes sobre exigências fiscais.

Sustentou, ainda, que a penalidade decorrente da prestação de informações incorretas em GFIP deveria observar o limite previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, mencionando o valor de R\$ 20,00 para cada grupo de dez campos com informações incorretas ou omitidas.

Reiterou, também, a inexistência de elementos que demonstrassem a ocorrência de fraude.

d) Representação Fiscal para Fins Penais

No que se refere à Representação Fiscal para Fins Penais, a recorrente reiterou a inexistência de dolo ou fraude.

Sustentou, ademais, que, após a conclusão do processo administrativo tributário, ainda lhe seria assegurado prazo para pagamento do débito, razão pela qual, em seu entendimento, a representação não deveria ser encaminhada antes do encerramento definitivo da discussão na esfera administrativa.

DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

No curso do julgamento, esta Turma decidiu converter o feito em diligência, por meio da **Resolução nº 2402-001.435**, com o objetivo de esclarecer aspectos relacionados ao enquadramento da atividade preponderante e à aplicação da alíquota RAT.

Determinou-se o retorno dos autos à unidade da Receita Federal do Brasil para que fossem esclarecidos os seguintes pontos:

1. identificação da atividade preponderante de cada estabelecimento da contribuinte objeto do lançamento, considerando o maior número de empregados e as respectivas ocupações, com base na Classificação Brasileira de Ocupações – CBO e nas informações constantes do Anexo I do Relatório Fiscal;
2. confirmação acerca da existência de autoenquadramento, pela própria contribuinte, em CNAEs distintos para suas unidades, bem como da eventual aceitação desses enquadramentos pela fiscalização;
3. realização das verificações indicadas nos itens anteriores relativamente a todas as competências compreendidas no período fiscalizado;
4. caso considerado necessário, intimação da contribuinte para apresentação de esclarecimentos e documentos pertinentes;
5. consolidação do resultado da diligência em informação fiscal conclusiva, com posterior intimação da contribuinte para, querendo, manifestar-se no prazo de 30 dias; e
6. retorno dos autos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA

Em resposta à Resolução nº 2402-001.435, a fiscalização informou que, para os exercícios de **2010 a 2013**, a atividade preponderante tanto do estabelecimento matriz, inscrito no CNPJ nº **33.016.494/0001-51**, quanto da filial, inscrita no CNPJ nº **33.016.494/0015-57**, correspondia à **confecção de roupas íntimas**, atividade exercida pela maioria dos segurados empregados da empresa e classificada no **CNAE Fiscal 1411-8/01**.

Esclareceu, ainda, que a CNAE preponderante informada pela própria contribuinte em GFIP, em todas as competências compreendidas entre **01/2010 e 12/2013**, tanto para a matriz quanto para a filial nº 0015-57, correspondia igualmente ao código **1411-8/01 – confecção de roupas íntimas**, coincidindo, portanto, com o enquadramento adotado pela autoridade fiscal.

A fiscalização informou também que as verificações foram realizadas por competência, relativamente a ambos os estabelecimentos.

Traz como anexo a verificação mês a mês.

Consignou que a análise foi realizada por meio dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e da DATAPREV, mediante acesso às GFIP relativas ao período fiscalizado, transmitidas pela contribuinte imediatamente antes do início da ação fiscal instaurada por meio do **Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 07.1.09.00-2013-00858-0**, bem como ao índice FAP oficialmente divulgado pelo Ministério da Previdência Social, com processamento técnico pela DATAPREV.

Ao final, a fiscalização concluiu que o lançamento correspondente à **diferença da alíquota RAT ajustada**, objeto do Processo nº **18470.725378/2014-52**, foi devidamente efetuado.

DAS MANIFESTAÇÕES APÓS A DILIGÊNCIA

Regularmente intimada do resultado da diligência, a contribuinte não apresentou nova manifestação no prazo concedido.

Também não houve manifestação da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, Relator

Admissibilidade e Representação Fiscal para Fins Penais

Verifica-se que o Recurso Voluntário foi apresentado presencialmente e de forma tempestiva, conforme atesta o carimbo da unidade de protocolo da Receita Federal do Brasil. Não obstante, os autos foram equivocadamente encaminhados para inscrição em Dívida Ativa. A irregularidade, contudo, foi posteriormente saneada pela unidade responsável pela instrução, sendo os autos devidamente remetidos a este CARF para julgamento.

No que se refere às alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais, delas não conheço, por força do entendimento consolidado na Súmula CARF nº 28, cuja redação dispõe:

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).

Assim. Conheço parcialmente do recurso interposto, não apreciando matéria acerca da Representação Fiscal para fins penais.

Das preliminares

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 revisitar os termos do acórdão recorrido , cujo voto condutor transcrevo a seguir:

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.**

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.

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)

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 relembrar 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.

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.

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.

Observo 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 afastos as preliminares suscitadas.

Neste contexto, afasto a nulidade suscitada.

Do mérito

Dado que a tese argumentativa do recorrente trouxe a este colegiado um questionamento acerca da materialidade do lançamento, importa analisar as conclusões apontadas na informação fiscal trazida pela autoridade tributária.

Veja-se:

Argumentava a recorrente que o lançamento estaria maculado por conta da realização de amostragem para determinação dos trabalhadores que representariam a atividade preponderante. Sequer trouxe aos autos documentação capaz de refutar o lançamento. O fizera com base em tese argumentativa.

A autoridade fiscal, com base nas declarações entregues antes do início da fiscalização, realizou o cotejamento das informações.

Transcrevo:

Em atenção aos questionamentos consignados na Resolução nº 2402-001.435, proferida pela 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, nos autos do Processo Administrativo de Débito nº 18470.725378/2014-52, a fiscalização vem apresentar as seguintes manifestações, em decorrência do que já foi exposto, com fundamento na legislação previdenciária vigente à época dos fatos geradores e nos elementos constantes dos autos:

- (i) A atividade preponderante do estabelecimento matriz 33.016.494/0001-51 e do estabelecimento filial 33.016.494/0015-57, para 2010 a 2013, corresponde à atividade de confecção de roupas íntimas — exercida pela maioria dos segurados empregados da empresa — e está classificada sob a CNAE Fiscal 1411-8/01**
- (ii) A CNAE preponderante informada pelo contribuinte em GFIP, para todas as competências entre o período 01/2010 e 12/2013, para o estabelecimento matriz e a filial 0015-57, corresponde ao código 1411-8/01- confecção de roupas íntimas, estando de acordo com o entendimento da autoridade fiscal;**
- (iii) A presente fiscalização realizou as verificações para o estabelecimento matriz 33.016.494/0001-51 e para a filial 33.016.494/0015-57, por competência;**
- (iv) A fiscalização realizou toda a verificação através dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e da DATAPREV, onde teve acesso a todas as GFIP do período pertinente que foram enviadas pelo**

contribuinte imediatamente antes do início da ação fiscal instaurada por meio do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 07.1.09.00-2013-00858-0 e ao índice FAP divulgado oficialmente pelo Ministério da Previdência Social (MPS), com processamento técnico pela Dataprev.

Ou seja, o lançamento fiscal, que já fora realizado com base em tais declarações, permanece hígido.

Afastada a possibilidade de situação distinta (que em algum período a atividade preponderante declarada pelo contribuinte – e que fora aquela utilizada pela autoridade fiscal para proceder ao lançamento – dado que a alíquota da atividade declarada era de 3% e o contribuinte alterou para 2% na sua declaração em GFIP, assim como aplicara alíquota FAP distinta daquela publicada pelo Ministério da Previdência Social.

Cite-se o item 28 daquele relatório, que de forma clara e resumida, demonstra com exatidão a base para o lançamento – A diferença de alíquota sobre a base declarada em GFIP

Dado que , nesse contexto, não observo, nos argumentos trazidos, qualquer distinção em relação ao trazido na etapa impugnatória, de sorte que, conforme previsão do RICARF, adoto as razões do voto condutor do acórdão recorrido como razão de decidir, nos termos do artigo 144, §12,I do RICARF:

Contesta a Defendente parte do lançamento em tela, o qual visa constituir o crédito relativo à cobrança da contribuição social correspondente à parte do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT).

Tal contribuição encontra-se disciplinada pela Lei n.º 8.212/91, no art. 22, inciso II, que, na redação dada pela Lei n.º 9.732/98, determina que o enquadramento seja realizado com base na atividade preponderante da empresa. Este dispositivo definiu seu fato gerador (remunerações a segurados empregados e trabalhadores avulsos) e o sujeito passivo (empresa), bem como fixou a alíquota (1%, 2% ou 3%, dependendo do grau de risco de acidente do trabalho, tendo-se em conta a atividade preponderante da empresa) e a base de cálculo (total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos), limitando-se o Regulamento, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, e suas alterações posteriores, a regulamentar a previsão legal, tornando-a mais clara e orientando a sua aplicação, não ultrapassando, todavia, os limites definidos pela lei. Cabe destacar, ainda, que, através do disposto no § 3º do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, o legislador expressamente atribuiu ao Ministério da Previdência Social a possibilidade de alteração do enquadramento de empresas para efeito da contribuição em comento, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes, o que demonstra que o decreto não só é instrumento hábil como adequado, para o enquadramento nos diversos graus de risco.

Corroborando o entendimento ora exposto, o Supremo Tribunal Federal e a Terceira Turma do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região assim já se pronunciaram:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

- Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

- O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

- As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

- Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

- Recurso extraordinário não conhecido.

(RE 343446/SC; Recurso Extraordinário, Supremo Tribunal Federal, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2003)

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT. DEFINIÇÃO DE ATIVIDADE PREPODERANTE. REGIME LEGAL.

É constitucional a contribuição para o seguro de acidentes do trabalho - SAT, prevista na Lei nº 8.212, de 24/07/91 (art. 22, II), com a redação da Lei nº 9.732, de 11/12/98, que define todos os elementos da hipótese de incidência.

A definição de "atividade preponderante" por decreto (Decreto nº 3.048, de 06/05/99), para fins de fixação dos graus de risco de acidentes (leve, médio e grave), não maltrata o princípio constitucional da estrita legalidade.

Cuida-se de matéria essencialmente administrativa, inserida em tipo tributário aberto, e que, submetida a constantes mudanças fáticas, em face da necessidade de prevenir acidentes do trabalho, não deve ficar presa à rigidez da lei formal material. Reiterados precedentes.

Improvemento da apelação.

(AMS 1998.38.00.044648-0/MG; Apelação em Mandado de Segurança, TRF da 1ª Região, Rel. Juiz Olindo Menezes, DJ de 25/01/2002)

Deste modo, há plena legalidade em relação ao tributo lançado. O que ocorreu no caso em tela foi que a Impugnante informou erroneamente em GFIP a alíquota de SAT a 2%, a menor em relação à alíquota de 3% aplicável à sua situação, (CNAE 1411-8/01), além de ter deixado de recolher o valor ajustado a partir de 01/01/2010 a 31/12/2013 de 5,1750%, 3,7671% e 3,8169%% resultante da multiplicação do FAP - Fator Acidentário de Prevenção 1,7250, 1,2557 e 1,2723 pela alíquota do RAT de 3%.

Ressalte-se que o enquadramento no respectivo grau de risco é realizado 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. A Defendente, através da declaração consignada em GFIP, afirma que sua atividade está enquadrada no CNAE 1411-8/01, relativo à atividade de confecção de roupas íntimas, em ambos os estabelecimentos.

Embora alegue que as orientações dos tribunais Superiores sejam no sentido de individualizar a atividade preponderante por estabelecimento, na análise dos documentos e do cadastro da empresa, a Fiscalização constatou que a atividade preponderante é a mesma em ambos os estabelecimentos ativos, não havendo que se falar em diferenciação de alíquota no caso. Sendo certo que a esta atividade social aplica-se uma alíquota de 3%, a partir de janeiro de 2010, a procedeu-se ao lançamento, apurando o real valor devido a título de SAT, com base no enquadramento da empresa no CNAE, conforme por ela mesma declarado em GFIP. Note-se ainda que em nenhum momento a Defendente trouxe provas que lograssem demonstrar a incorreção do enquadramento por ela mesma efetuado através da declaração em GFIP.

Finalmente, ressaltamos que as alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos que servem de supedâneo à cobrança das contribuições destinadas ao RAT ou ao FAP multas, não são apreciáveis em âmbito administrativo. Isto porque somente ao Poder Judiciário é dado exercer o controle concentrado ou difuso, de caráter repressivo, da constitucionalidade das leis. Revela-se, assim, inadequada a postulação de matéria dessa natureza na esfera administrativa, estando tal vedação atualmente prevista no Decreto nº 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, caput, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, in verbis:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Entendo pois, que, embora o argumento do recorrente pela aplicabilidade da Sumula 351 seja coerente e deva ser respeitado pela autoridade tributária, o presente caso está focado em uma questão distinta.

A autoridade fiscal, no lançamento, não fez qualquer alteração ou reparo ao enquadramento realizado pelo próprio contribuinte. O que se alterou foi a alíquota, que, a partir de janeiro de 2010, por conta do Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009. O GILRAT fora alterado de 2% para 3% nas atividades preponderantes declaradas pelo recorrente para cada um dos estabelecimentos.

Em sede de argumentação, a recorrente alega que poderia existir distinção entre um e outro estabelecimentos, contudo, sem carrear aos autos sequer indícios probatórios acerca da existência de uma verdade material distinta (aplicabilidade GILRAT diferente de 3% para uma das unidades fabris da empresa em virtude de atividade preponderante menos gravosa em qualquer delas).

Repise-se, que o próprio contribuinte alega uma atividade preponderante que é apenas confirmada pela autoridade fiscal quando do lançamento, mediante técnica de amostragem, válida para a auditoria fiscal.

Na ausência de tais elementos e, considerando que o ajuste no FAP realizado pela autoridade lançadora apenas restabelece aquele determinado nos normativos de regência, considero que não assiste razão à recorrente

Em relação ao FAP, importa ainda trazer à baila os escólios do Conselheiro Henrique Perlatto Moura, no recente acórdão 2202-011.269, de 9/05/2025, onde destaca em seu voto que a competência para avaliar questões relativas ao índice FAP é do Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas da Previdência Social, não do CARF.

Nesse sentido, é reiterada a jurisprudência administrativa, nos termos da ementa abaixo:

FATOR DE ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. DISCORDÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência para decidir sobre inconformismo do contribuinte acerca da definição do FAP especificado pelo Ministério da Previdência Social. (...) (Acórdão 2201-010.835, Processo nº 11516.720569/2014-13, Relator: Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 10/07/2023, publicado em 24/07/2023)

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FATOR ACIDENTÁRIO PREVIDENCIÁRIO - FAP. ALÍQUOTA. INCORREÇÃO. DIFERENÇA. LANÇAMENTO

É procedente o lançamento que vise a cobrança da diferença de contribuição previdenciária resultante da aplicação da alíquota do FAP em percentual menor que o divulgado pela Previdência Social. O CARF não é competente para julgar procedimento e orientações adotados pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas da Previdência Social para obtenção do índice do fator FAP atribuído ao contribuinte, nem benefícios previdenciários decorrentes da Lei 8.213/91 e Resoluções MPS/CNPS n°s 1.308 e 1.309." (Acórdão 2803-004.195, Processo 16682.720294/2013-21, Relator: Helton Carlos Praia de Lima, Terceira Turma Especial da Segunda Seção, sessão de 11/03/2015, publicação em 16/03/2015).

Assim, entendo que é permitido ao recorrente questionar o órgão competente acerca do índice FAP que lhe foi atribuído e, logrando êxito em sua revisão. Mas esta análise não é da alçada deste colegiado e, nestes termos, sua insurgência não merece acolhimento na esfera do Processo Administrativo Tributário.

No que diz respeito a aplicação da multa, a recorrente discorre sobre a aplicabilidade da multa prevista no Art. 35- A da Lei 8212/91 e ainda sobre a desproporcionalidade da exigência, colacionando jurisprudências:

Tal questão fora enfrentada no voto condutor do acórdão recorrido, de forma irretocável, no voto condutor do acórdão recorrido:

Já no que tange ao suposto caráter confiscatório da multa aplicada, não merecem prosperar as alegações da Impugnante que questionam sua legalidade ou inconstitucionalidade. Isto porque é pacífico em sede administrativa que a vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, conforme previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal de 1988. Com outras palavras, o princípio do não-confisco tributário, nos termos do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, não se aplica às penalidades, sendo incabível o reexame, pelo julgador administrativo, do juízo de valor adotado pelo legislador para fixar o percentual que cumpra a finalidade de punir o infrator.

Ademais, novamente ressaltamos que não é possível, em sede administrativa, afastar a aplicação de legislação em vigor, conforme

estabelece o art. 18 da Portaria RFB nº 10.875, de 16/08/2007 (DOU de 24.08.2007), e art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27.05.2009.

A aplicação da multa de ofício de 75% revela-se adequada ao presente caso, visto que se trata de cobrança de ofício de contribuições não declaradas contemporaneamente em GFIP, devendo, neste caso, fazer incidir o disposto no artigo 35-A da Lei 8.212/91, aplicando a multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96. A aplicação de tal penalidade, ao contrário do que sustenta o contribuinte, não está vinculada à necessidade de comprovação da fraude, mas tão-somente a conduta de não recolhimento de tributos devidos.

Deste modo, observo que foi corretamente aplicada a multa em face da infração, cuja responsabilidade do contribuinte é objetiva, na forma do art. 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), isto é, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Cabe ainda ressaltar que, no que concerne à alegação recursal de que a multa de ofício de 75% ofende o princípio constitucional da “proibição do confisco”, insculpido no art. 150, inciso V, da Carta Republicana, **esclarecemos que tal princípio é dirigido ao legislador, visando orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico, por inconstitucional.**

Desse modo, independente do seu quantum, a multa em análise decorre de lei e deve ser aplicada pela autoridade tributária sempre que for identificada a subsunção do caso concreto à norma punitiva, haja vista o disposto no art. 142, § único, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer de parte do Recurso Voluntário, não se conhecendo no que diz respeito ao pleito relativo à Representação Fiscal para Fins Penais, afastar as preliminares suscitadas para no mérito, negar-lhe provimento;

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria

ACÓRDÃO 2402-013.740 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 18470.725378/2014-52

DOCUMENTO VALIDADO