



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720361/2014-16
ACÓRDÃO	2004-000.214 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BARCELONA COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

DISCUSSÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E EM PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (RAT). PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP).

A contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Previdenciário de Prevenção (FAP), nos termos das Leis nº 8.212/91 e 10.666/03, com a regulamentação dos Decretos nº 3.048/99, 6.042/07 e 6.957/09, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

Discutindo-se na via judicial o correto índice do FAP, não compete ao contencioso administrativo se pronunciar, em termos de controle de

legalidade, sobre a alíquota aplicada pela autoridade fiscal no lançamento. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Por força do Princípio da Unidade Jurisdicional, a decisão judicial é soberana e sobrepõe-se a qualquer manifestação administrativa eventualmente produzida, de forma que, nos casos de objetos idênticos, opera-se a renúncia à discussão administrativa.

DEPÓSITO JUDICIAL. PRETENSÃO DE QUALIFICAÇÃO COMO DEPÓSITO NO MONTANTE INTEGRAL. OBRIGAÇÃO DE DEPOSITAR MULTA DE MORA E JUROS DE MORA CALCULADOS PARA O DIA DO DEPÓSITO EM CASO DE TRIBUTO A SER RECOLHIDO DE FORMA EXTEMPORÂNEA. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA E PARA CONSTITUIÇÃO DA PARCELA DO CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. MULTA DE OFÍCIO.

No caso de o depósito judicial ter sido efetuado depois do decurso do prazo regular para o pagamento do tributo, sobre o valor deste são devidos multa de mora e juros de mora incidentes até a data do depósito judicial, sem o que o valor por ventura depositado não corresponderá ao montante integral do crédito tributário e, assim, deve ensejar a observância de multa de ofício no lançamento para prevenir decadência e constituir parcela não discutida (multa de ofício).

Se a autoridade fiscal lançou multa de mora e a primeira instância a cancelou por entender cabível a multa de ofício, não cabe discutir a multa de ofício não lançada nos autos. A discussão da multa de ofício e da tese de depósito no montante integral deve ser tratada nos autos do lançamento de ofício suplementar da multa de ofício, se houver, em contencioso próprio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleberson Alex Friess (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Cleberson Alex Friess.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 493/509), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 463/483), consubstanciada no Acórdão nº 16-69.098 - 13ª Turma da DRJ/SPO, de 23/6/2015, que, por maioria de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, unicamente para excluir a multa moratória de 20% incluída na autuação, nos termos do Voto Vencedor, por entender que seria caso de multa do lançamento de ofício de 75%, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (RAT). PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP).

A contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Previdenciário de Prevenção (FAP), nos termos das Leis nº 8.212/91 e 10.666/03, com a regulamentação dos Decretos nº 3.048/99, 6.042/07 e 6.957/09, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA QUANDO HÁ IDENTIDADE DE OBJETOS.

Por força do Princípio da Unidade Jurisdicional, a decisão judicial é soberana e sobrepõe-se a qualquer manifestação administrativa eventualmente produzida, de forma que, nos casos de objetos idênticos, opera-se a renúncia à discussão administrativa. No entanto, as discussões suscitadas apenas no âmbito administrativo deverão ter seu prosseguimento normal, com a finalidade de garantir ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa.

DEPÓSITO JUDICIAL. MULTA E JUROS DE MORA.

No caso do depósito judicial ter sido efetuado depois do decurso do prazo regular para o pagamento do tributo, sobre o valor deste são devidos multa e juros de mora incidentes até a data do depósito judicial, sem o que o valor por ventura depositado não corresponderá ao montante integral do crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando os relatórios integrantes da autuação oferecem à Impugnante todas as informações relevantes para sua defesa, confirmada por meio de impugnação na qual demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Indefere-se o pedido de realização de perícia quando não são atendidas as exigências contidas na norma de regência do contencioso administrativo fiscal vigente à época da Impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 136/142, complementado por relatório de diligência e-fls. 418/422) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 31/3/2014 (e-fl. 6), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de processo administrativo resultante de ação fiscal desenvolvida na empresa acima identificada para verificar sua regularidade, no período 01/2010 a 12/2010, frente ao cumprimento das obrigações principais e acessórias exigidas pela legislação previdenciária.

Integra o presente processo administrativo o Auto de Infração de Obrigação Principal Debcad nº 51.055.931-0, no qual foram lançadas as contribuições devidas pela empresa referente a adicional de Fator Acidentário de Prevenção (FAP) incidente sobre o salário de contribuição declarado em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) do período 04/2010 a 12/2010, no valor total de R\$ 1.463.444,68 (um milhão, quatrocentos e sessenta e três mil, quatrocentos e quarenta e quatro reais e sessenta e oito

centavos), valor este que deixou de ser recolhido pelo contribuinte por meio de Guia da Previdência Social (GPS), mas consta depósito judicial datado de 18/05/2012 quando aos valores discutidos.

O contribuinte foi cientificado do referido Auto de Infração em 31/03/2014, por meio de seu procurador (fls. 6 e 112).

No Relatório do Auto de Infração (fls. 136/142), a Auditora-Fiscal responsável pelo lançamento tributário em discussão narrou os fatos verificados no decorrer do procedimento fiscal, dos quais se destacam os seguintes:

A partir dos documentos disponibilizados pela fiscalizada, foram lançadas contribuições devidas pela empresa destinadas a financiar os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT ou RAT), referente às competências 04/2010 a 12/2010.

Foram lançadas na autuação incluída no presente processo administrativo (AI Debcad nº 51.055.931-0) as diferenças de contribuição RAT incidentes sobre a base de cálculo (salário de contribuição) declarada pela empresa em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), diferenças estas que deixaram de ser apuradas na referida declaração em razão da alteração do código RAT/FAP. Embora não recolhidas por meio de GPS, as diferenças incluídas na presente autuação foram depositadas em juízo.

Segundo consta do Relatório Fiscal, a alteração no código RAT/FAP se deu pelos seguintes motivos:

A empresa considerou, quando da elaboração da GFIP, o percentual de RAT de 3% e de FAP de 1,57 para os meses 01/2010 a 03/2010, tendo entregue GFIP com FAP de 1,00 para as competências 04/2010 a 12/2010.

O contribuinte discordou do índice FAP (1,5747) inicialmente apurado pelo Ministério da Previdência Social (MPS) e apresentou contestação administrativa em 12/02/2010, dando início ao processo administrativo nº 44000.002973/2010-39.

A primeira instância administrativa do MPS não acolheu sua impugnação e, após a interposição de recurso, a contestação administrativa foi julgada parcialmente procedente por meio de decisão da qual a empresa foi intimada em 19/04/2012. Na decisão final do processo administrativo, foi reconhecida como indevida a inclusão da Comunicação de Acidente do Trabalho (CAT) nº 2008410254301 no cômputo do cálculo do FAP de 2010, com o consequente reprocessamento do índice anteriormente arbitrado que, no entanto, acarretou em seu aumento de 1,5747 para 1,5776.

Inconformada com tal decisão, a empresa ajuizou medida cautelar (nº 00085597.2012.4.03.6100) em 14/05/2012 para discutir a elevação do FAP. Foi proferida sentença extinguindo a ação em 17/05/2012, motivando a interposição de recurso de apelação, que ainda aguarda julgamento no Tribunal.

A empresa efetuou o depósito judicial em 18/05/2012 referente ao período 04/2010 a 12/2010, uma vez que para esse período declarou o FAP de 1,00.

Em 06/08/2012, a empresa ajuizou a ação anulatória nº 0014127-34.2012.4.03.6100 ainda não julgada. Conforme consulta realizada em 22/06/2015 ao sítio da E. Justiça Federal da Seção Judiciária de São Paulo (1ª Instância), os autos se encontram aguardando a apresentação de quesitos e a indicação de assistentes técnicos.

As contribuições referentes ao RAT ajustado devidas pela empresa e incluídas no depósito judicial datado de 18/05/2012 (R\$ 1.251.028,26), conforme cálculo apresentados pelo próprio contribuinte, foram incluídas no presente Auto de Infração (AI Debcad nº 51.055.931-0). Em razão do depósito judicial efetuado pela empresa e da ação anulatória ainda em fase de julgamento, a Autoridade Fiscal entendeu que o presente débito ficasse sobrestado até decisão judicial transitada em julgado.

Ressalta a Autoridade Fiscal que apurou divergências entre os valores devidos pelo contribuinte e o valor depositado em juízo: (i) nas competências 01/2010 a 03/2010 a empresa declarou como FAP, equivocadamente, o valor de 1,57 quando o valor correto seria 1,5776, acarretando em uma diferença na alíquota RAT ajustado e, conseqüentemente, nas contribuições apuradas como devidas; (ii) foram identificadas, em algumas filiais e em determinadas competências, que o depósito judicial foi realizado em valor inferior ao devido.

As diferenças apuradas entre os valores devidos e os valores que integraram o depósito judicial foram lançadas no Auto de Infração nº 51.055.932-8 (processo administrativo nº 19515.720369/2014-74).

O percentual da multa aplicada está discriminado no FLD – Fundamentos Legais do Débito – correspondente, no caso em questão, a 20%.

Da Impugnação ao lançamento, diligência e manifestação

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, a qual também relata diligência e manifestação, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir:

O contribuinte, tempestivamente (fls. 236), impugnou o Auto de Infração incluído no presente processo administrativo por meio do instrumento de fls. 193/207, com a juntada de documentos de fls. 208/232 (Ata da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária, Procurações, identificação do patrono, Demonstrativo de apuração do FAP, comprovante de depósito judicial) na qual apresenta as seguintes alegações, resumidamente:

Inicialmente, pugna pela tempestividade da defesa e apresenta um breve relato dos fatos ocorridos quanto à apuração do FAP:

Relata que, no período de 01/2010 a 03/2010, efetuou os recolhimentos previdenciários regularmente, utilizando a alíquota do RAT (3%) multiplicada pelo FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social (MPS), correspondente a

1,5747. Acrescenta que, considerando as disposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e do MPS, a impugnante informou o valor do FAP no Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (SEFIP) com duas casas decimais, sem arredondamento, até que a nova versão do aplicativo fosse atualizada. No entanto, ao fazer o cálculo da contribuição previdenciária “SAT x FAP” na folha de pagamento, utilizou o multiplicador com quatro casas decimais, motivo pelo qual a GPS gerada pelo SEFIP foi desprezada e foi gerada uma nova guia, manualmente.

Com a publicação do Decreto nº 7.126/10, que incluiu o art. 202-B, § 3º, ao Regulamento da Previdência Social (RPS), dando efeito suspensivo ao processo administrativo de contestação do FAP, a impugnante apresentou contestação ao MPS quanto ao cálculo do referido fator, iniciando o processo nº 44000.002973/2010-39, e passou a informar em GFIP o FAP neutro (1,0000) a partir da competência 04/2010.

Em primeira instância do MPS a pretensão da impugnante não foi acolhida. Contudo, após a interposição de recurso, a contestação administrativa foi julgada parcialmente procedente com a exclusão da CAT nº 2008410254301 tendo sido, todavia, aumentado o FAP com vigência em 2010 de 1,5747 para 1,5776 após o reprocessamento do índice arbitrado pelo MPS.

Inconformada com a decisão administrativa que elevou o coeficiente do FAP, a impugnante ajuizou medida cautelar e, em seguida, a ação anulatória autuada sob n 0014127-34.2012.4.03.6100 para discutir a elevação do FAP e requerer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão do depósito dos valores realizados nos autos.

Ressalta que, para a apuração do valor do depósito relativo ao período 04/2010 a 12/2010, utilizou a alíquota de 3% multiplicada pelo índice de 1,5776 imputado pela Previdência Social, e aplicou o resultado (SAT x FAP) sobre a base de cálculo declara nas GFIPs correspondentes. Afirma que referido cálculo foi cancelado pelo Auditor Fiscal (item 8.1 do relatório).

Apesar da concordância do Auditor Fiscal com os cálculos apresentados, foi indevidamente aplicada multa de 20% sobre os valores originalmente apurados.

Também, sustenta que o Auditor Fiscal deixou de consultar a tela do FAP atualizada da impugnante, na medida em que o MPS reconheceu o equívoco cometido ao majorar o FAP após o julgamento do recurso e concluiu pela sua redução de 1,5776 para 1,5733.

Com isso, considera materialmente nulo o Auto de Infração lançado por ser inconstitucional e ilegal haja vista que (i) houve o depósito integral dos valores apurados no procedimento fiscalizatório; e (ii) o índice do FAP utilizado pelo Auditor Fiscal está equivocado.

Relembra que os atos administrativos (autuações) integram o conjunto dos negócios jurídicos (*lato sensu*) e que suas validades se encontram condicionadas à observação da forma prescrita, sobremaneira valorizada ante os princípios da motivação, moralidade e vinculação. O Auto de Infração deve satisfazer a forma para se legitimar na produção de efeitos (matéria). Além dos requisitos legais,

esse ato administrativo deve observar o devido processo legal constando em seu corpo as razões (fundamentação) da imputação (conclusão). A observação desse pressuposto satisfaz por via tangencial a ampla defesa e o contraditório, permitindo a defesa ao sujeito passivo da imputação.

A defendente entende, entretanto, que tais requisitos não foram observados quando da constituição do Auto de Infração impugnado vez que foi constituído à revelia de uma fundamentação clara e precisa: o Auditor Fiscal simplesmente se omite quanto às contribuições, diferenças e períodos que estão sendo discutidos.

A postura adotada pela administração impede a defesa da impugnante pois o fato a ser comprovado restou omitido no ato administrativo, ou generalizado de tal forma a torná-lo imperceptível ou ambíguo. A impugnante ficou privada do contraditório por desconhecer o que deve ser provado.

Nesses termos, requer a declaração a nulidade material do Auto de Infração, ante a inobservância de requisito essencial à validade do ato administrativo de lançamento, consistente na descrição pormenorizada do fato imponível.

Sustenta que, por força do art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), o depósito do montante integral da dívida suspende a exigibilidade do crédito tributário. Consequentemente, apesar de não ser vedado ao Fisco promover o lançamento fiscal de créditos suspensos por força de depósito, estará impedido de ajuizar execução fiscal ou inscrever o débito em Dívida Ativa, não devendo, porém, incluir a multa de ofício e os juros de mora.

Esclarece que o valor depositado em 18/05/2012, totalizando R\$ 1.251.028,26, é composto da soma do valor original (R\$ 1.067.637,07) mais juros (R\$ 183.391,20). Por outro lado, no auto de infração, o valor lançado de R\$ 1.463.444,68, consolidado em 18/05/2012, representa a soma dos seguintes valores: valor atualizado (R\$ 1.065.722,42) + juros (R\$ 184.577,78) + multa de mora (R\$ 213.144,48).

Entretanto, considerando-se que o valor principal depositado (R\$ 1.067.637,07) é superior ao valor do lançamento (R\$ 1.065.722,42), e que a soma principal + juros constantes do Auto de Infração é inferior ao total depositado (R\$ 1.251.028,26), o débito está integralmente garantido, restando cumpridos os requisitos para suspensão da exigibilidade tributária previsto no art. 151, inciso II, do CTN.

Alega que o Auditor Fiscal adotou índice de FAP (1,5776) que, segundo pesquisa realizada ao sítio do Ministério da Previdência Social (MPS) conforme documento anexo, não mais seria aplicável, vez que o reproprocessamento do cálculo do FAP do contribuinte acarretou em sua diminuição para o valor 1,5733.

Com isso, entende que o Auto de Infração deve ser declarado nulo porquanto pretende a constituição de crédito tributário inexistente ou, subsidiariamente, deve ser retificado a partir da utilização do correto índice imputado pelo MPS.

Considerando que a impugnação administrativa versa sobre a totalidade dos Autos de Infração emitidos na mesma ação fiscal, requer não seja encaminhada ao Ministério Público representação para fins penais relativa a crimes contra a ordem tributária, enquanto não proferida decisão final na esfera administrativa sobre a exigência do crédito tributário correspondente.

Por fim, requer: (i) seja conhecida a impugnação e, no mérito, julgada procedente para declarar insubsistente o Auto de Infração DEBCAD nº 51.055.931-0, os lançamentos dele decorrentes e os consectários legais impugnados; (ii) seja avaliada a eventual necessidade de produção de prova pericial e novas diligências, observando o contraditório e a ampla defesa.

Diligência Fiscal

Considerando as alegações apresentadas pelo contribuinte em sua Impugnação, esta 13ª Turma de Julgamento solicitou a realização de diligência fiscal, por meio do Despacho nº 14/2014 (fls. 238/243), para que fossem prestados esclarecimentos necessários ao julgamento quanto aos questionamentos formulados que, resumidamente, dizem respeito ao correto índice FAP aplicável ao contribuinte para o ano 2010 e diferenças de cálculo.

Em atendimento, a Autoridade Fiscal responsável pela diligência pronunciou-se por meio de Informação Fiscal (fls. 418/422) na qual apresentou os seguintes esclarecimentos, em resumo:

Após reprodução dos questionamentos realizados no Despacho de Diligência, a Autoridade Fiscal esclarece, quanto ao questionamento formulado (...), que providenciou a juntada de cópias de peças das seguintes ações judiciais: Ação Cautelar nº 0008555-97. 2012.4.03.6100 (Petição Inicial, Sentença, Apelação, Decisão de Apelação, Certidão de Objeto e Pé) e Ação Ordinária nº 0014127-34.2012.3.6100 (Petição Inicial, Liminar, Contestação União, Contestação MPS, Certidão de Objeto e Pé).

No tocante ao solicitado (...), informou que os cálculos realizados basearam-se na planilha apresentada pela empresa (fls. 145 a 167), a qual continha erros, e nas bases de cálculo declaradas em GFIP (planilha de fls. 168 a 187). As diferenças maiores que um real entre essas planilhas foram objeto de levantamento no Auto de Infração DEBCAD 51.055.932-8.

Nos meses em que o depósito judicial informado (fls. 145 a 167) foi feito em valor superior ao calculado pela Autoridade Fiscal (fls. 168 a 137) de acordo com os documentos apresentados pela empresa, as diferenças calculadas (e depositadas) a maior não foram consideradas nas autuações resultantes da ação fiscal realizada no contribuinte. Assim, a diferença entre o valor depositado pelo contribuinte (R\$ 1.067.637,07) e o valor incluído na autuação (R\$ 1.065.722,42) decorre dos mencionados erros de cálculo cometidos pelo contribuinte quando da mensuração do valor do depósito judicial.

Ressaltou que todos os cálculos feitos adotaram o índice FAP 1,5776 que vigorava naquela oportunidade.

Reforça que os levantamentos neste Auto de Infração levam em conta os valores depositados em juízo conforme planilha da empresa (fls. 145 a 167) ou o

valor calculado na planilha de fls. 168 a 187 quando este foi inferior ao depositado, de forma que os valores originários do Auto de Infração estão completamente garantidos pelos depósitos judiciais.

Afirma que a diferença de valores citada (...) entre o montante depositado pelo contribuinte (R\$ 1.251.028,26) e o valor autuado (R\$ 1.463.444,68) diz respeito a algumas diferenças de cálculo e, principalmente, porque neste último valor está inclusa a multa de mora de R\$ 213.144,48 calculada pelo SAFIS (Sistema de Auditoria Fiscal), tendo sido o levantamento corretamente classificado para cálculo de multa como DMIV - Depósito do Montante Integral.

Após justificar o motivo de ter adotado o fator FAP de 1,5776 no decorrer do procedimento fiscal, ressalta que consta atualmente dos sistemas da RFB (Siscol) o índice FAP de 1,5733 o que motivou a realização de novos cálculos para adaptar o lançamento ao novo índice (fls. 387/410).

Manifestação do Contribuinte

Cientificado do resultado da diligência fiscal, o contribuinte apresentou Manifestação (fls. 426/461) na qual apresenta as seguintes alegações, em resumo:

Ressalta que a Autoridade Fiscal confirmou as alegações apresentadas pela impugnante em sua defesa, notadamente por ter afirmado expressamente que “o valor originário do Auto de Infração está completamente garantido no depósito judicial”.

Com efeito, esclareceu a Fiscalização que a diferença entre o montante depositado de R\$ 1.251.028,26 e o valor lançado na autuação de R\$ 1.463.444,68 decorria do fato de que o valor apurado pela Autoridade Fiscal, em algumas competências, é menor do que o depositado, mas, principalmente, em razão da multa de mora, calculada pelo SAFIS (Sistema de Auditoria Fiscal), a qual, no caso em tela, é manifestamente indevida a teor do disposto no artigo 63, §2º, da Lei nº 9.430/96.

Apresenta planilha anexa com os valores ajustados em razão da alteração no índice do FAP, de modo a demonstrar os valores efetivamente garantidos pelo depósito judicial.

Destaca que a Autoridade fiscal reconheceu a aplicação incorreta do índice FAP, pelo que se mostra necessária a retificação do lançamento efetuado. Considerando que a Autoridade Fiscal refez a planilha com os valores supostamente devidos, conclui que os valores lançados e ajustados, considerando o resultado da diligência, estão completamente garantidos pelos depósitos judiciais realizados na Medida Cautelar nº 0008555- 97.2012.4.03.610.

Ainda, a impugnante esclarece que efetuou integralmente os depósitos judiciais relativos às diferenças em razão da majoração da alíquota do SAT pelo FAP, vez que efetuou os depósitos utilizando-se de um índice superior (1,5776) ao devido (1,5733).

Compara a planilha apresentada pela Fiscalização, que apontou o valor de R\$ 1.058.125,18 como total originário devido no DEBCAD nº 51.055.931-0, com os valores depositados nos autos da citada Medida Cautelar (R\$ 1.067.637,07), e

reforça que os depósitos judiciais contemplam a integralidade do lançamento em análise.

Diante do reconhecimento da fiscalização de que os créditos tributários estão depositados judicialmente em seu montante integral e, portanto, com a sua exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional, requer o cancelamento da cobrança consubstanciada no Auto de Infração impugnado.

Por fim, no que diz respeito ao suposto saldo remanescente do crédito tributário em discussão (correspondente à penalidade pelo inadimplemento do crédito), requer seja o mesmo cancelado com fundamento nas razões aduzidas em sua Impugnação, assim como na presente Manifestação, já que há reconhecimento, pela Autoridade Fiscal, de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte dos pedidos deduzidos na impugnação, embora exclusivamente para excluir a multa de mora.

Assentou-se teses por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Preliminar, inocorrência de cerceamento de defesa; **b)** Preliminar, requerimento para a realização de perícia e diligência; **c)** Preliminar, inexistência de notícia de emissão de representação fiscal para fins penais; **d)** Cálculo das contribuições previdenciárias, propositura de ação judicial e renúncia à discussão administrativa; **e)** Incidência da multa moratória; **f)** Insuficiência do depósito judicial.

Houve voto vencedor para excluir a multa moratória de 20%. Lado outro, se realizou representação à autoridade fiscal para lavrar multa do lançamento de ofício de 75%, que a autoridade julgadora considera ser a correta após tecer considerações e afastar a multa de mora de 20% que havia sido aplicada, de qualquer sorte a aplicação de eventual multa de lançamento de ofício de 75% não é objeto destes autos ora relatados.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Preliminar, Da nulidade da autuação originária, ausência de adequada descrição dos fatos imponíveis; **b)** Existência de depósito integral; **c)** Incorreta aplicação do FAP.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar.

Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

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

Admissibilidade

O recurso voluntário até se apresenta tempestivo (notificação em 27/8/2015, e-fl. 490, protocolo recursal em 28/9/2015, segunda-feira, e-fl. 493, e despacho de encaminhamento, e-fl. 514), mas não atende a todos os critérios de admissibilidade, ao menos, em relação a uma das temáticas, a qual está em concomitância com decisão judicial.

Ora, no recurso voluntário o contribuinte pretende, além de outros debates, discutir a alíquota correta do FAP, de modo a questionar a alíquota que a autoridade fiscal empregou no lançamento, com isso pretende que o contencioso administrativo fiscal realize o controle de legalidade do ato e revise-o para aplicar o FAP que entende correto.

Ocorre que, no processo judicial nº 0014127-34.2012.4.03.6100 / 11ª Vara Cível Federal de São Paulo (TRF-3), o contribuinte discute o percentual do FAP e é citado em sentença e embargos de declaração integrativo sobre o percentual de FAP 1,5733.

É de conhecimento amplo que a contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Previdenciário de Prevenção (FAP), nos termos das Leis nº 8.212/91 e 10.666/03, com a regulamentação dos Decretos nº 3.048/99, 6.042/07 e 6.957/09, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

Entretanto, discutindo-se na via judicial o correto índice do FAP, não compete ao contencioso administrativo se pronunciar sobre a correta alíquota, deixando, assim, de exercer o pretendido controle de legalidade pelas autoridades julgadores administrativas. Isto porque, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo

objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Por força do Princípio da Unidade Jurisdicional, a decisão judicial é soberana e sobrepõe-se a qualquer manifestação administrativa eventualmente produzida, de forma que, nos casos de objetos idênticos, opera-se a renúncia à discussão administrativa.

Deste modo, estamos diante de uma concomitância entre ação judicial e esfera administrativa, devendo prevalecer o que for decidido no Poder Judiciário, independentemente de o contribuinte querer e pretender o conhecimento de seu recurso voluntário aviado neste particular.

Necessário, assim, destacar que a existência de ação judicial versando sobre o mesmo objeto do processo administrativo atrai a incidência da Súmula CARF nº 1 para o capítulo em concomitância, a qual reza:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Vale dizer, o recurso não deve ser conhecido no particular capítulo do FAP, por força de concomitância que ora se declara entre as esferas administrativa e judicial para o tema.

A concomitância traduz-se em fator externo à relação processual administrativa que impede a eficácia de eventual decisão emanada nesse âmbito, a qual se configura desnecessária e inútil no que contrariar a decisão de mérito do Poder Judiciário. Em voto-vista exarado no RE nº 233.582/RJ (DJe de 16/05/2008), o qual discutiu a constitucionalidade do parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.380/80, o Ministro Gilmar Mendes teceu considerações que também se revelam aplicáveis no particular:

Destarte, a renúncia a essa faculdade de recorrer no âmbito administrativo e a automática desistência de eventual recurso interposto é decorrência lógica da própria opção do contribuinte de exercitar a sua defesa em conformidade com os meios que se afigurem mais favoráveis aos seus interesses.

Tem-se aqui fórmula legislativa que busca afastar a redundância da proteção, uma vez que, escolhida a ação judicial, a Administração estará integralmente submetida ao resultado da prestação jurisdicional que lhe for determinada para a composição da lide.

(...)

Não vislumbro, por isso, qualquer desproporcionalidade na cláusula que declara a prejudicialidade da tutela administrativa se o contribuinte optar por obter, desde logo, a proteção judicial devida.

Destarte, não conheço o capítulo recursal relativo a discussão da alíquota FAP.

Na liquidação do julgado será observado o que for decidido pelo Poder Judiciário em decisão final transitada em julgado e revisado os números com o FAP que for dado pela autoridade judicial em competência já estabelecida sobre o tema.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade

Observo que o recorrente alega nulidade da autuação originária por suposta ausência de adequada descrição dos fatos imponíveis ou aduzidas conjecturas no lançamento de ofício. Contudo, não lhe assiste razão. O argumento é retórico e desprovido de demonstração.

A leitura do relatório, por si só, é suficiente para afastar a tese vindicada.

Trata-se de lançamento para prevenir decadência em relação a discussão sobre o valor correto de contribuições devidas pela empresa destinadas a financiar os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT ou RAT), referente às competências 04/2010 a 13/2010, considerando que o contribuinte pretende um FAP a menor, tendo a autoridade fiscal lançado com base em FAP maior.

O tema em si, em relação ao correto FAP, tramita no Poder Judiciário, no qual ocorreu depósito em relação ao que o contribuinte entende ser devido.

Os fatos são bem refletidos no relatório fiscal e são bem compreendidos pelo recorrente, conforme suas manifestações.

Controvertes, nestes autos, sobre o enquadramento dos depósitos como em montante integral e, por conseguinte, acerca dos efeitos que teria se for considerado depósito em montante integral e se não for. Também, discute-se qual o FAP a ser utilizado no cálculo. Ademais, de se destacar que o lançamento é de prevenção da decadência.

Nestes sentido, ao contrário do que entende o recorrente, a leitura do Relatório Fiscal do Auto de Infração (e-fls. 136/142), complementado pelo Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 418/422), permite a constatação de que foram narrados os fatos verificados durante a ação fiscal e sua subsunção às normas legais de regência. Inexiste, nos citados relatórios, as alegadas omissões quanto às contribuições, diferenças e períodos discutidos. Integra a autuação o relatório DD – Discriminativo do Débito (e-fls. 7/57) que discrimina, de forma detalhada, as bases de cálculo das contribuições lançadas, as alíquotas aplicáveis e os valores de principal, juros e multa, e o relatório RL – Relatório de Lançamentos (e-fls. 60/104) que demonstra os fatos geradores apurados pela autoridade fiscal e incluídos em cada levantamento que faz parte do lançamento. O relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito (e-fls. 58/59) relaciona, de forma detalhada, toda a legislação relacionada ao lançamento em análise.

A seu turno, o contribuinte foi regularmente cientificado dos documentos integrantes do lançamento, sendo-lhe concedido impugnar e questionar, de modo que o procedimento é hígido e regular.

O contribuinte bem demonstrou conhecer a problemática e impugnou, instaurando o contencioso fiscal, o qual se desenvolvendo dentro do fluxo do Decreto nº 70.235, sem quaisquer vícios ou nulidades. Adicionalmente, não estando configuradas as hipóteses de nulidade do lançamento previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, quaisquer supostas irregularidades, incorreções e omissões cometidas no lançamento não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, o que não é a hipótese, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do referido Decreto.

De mais a mais, o caso não necessita de diligência para solução, pois a controvérsia é exclusivamente interpretativa. Todos os elementos constam dos autos para tomada de decisão, conforme legislação tributária e processual administrativa fiscal aplicável.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade, sem razão o recorrente.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Depósito integral

Como já consignado, cinge-se o lançamento de ofício para *prevenir decadência* a exigência de contribuições devidas pela empresa destinadas a financiar os benefícios concedidos em razão do GILRAT ou RAT, referente às competências 04/2010 a 13/2010, considerando que o contribuinte fez uso de um multiplicar FAP menor (*declarado para a Administração tributária*). Discute-se judicialmente qual é o correto FAP e se depositou em juízo valores para futura conversão de depósito em renda.

Consta que GFIPs entregues e informações no sistema SEFIP trouxeram FAP 1,0000, para as competências 04/2010 a 13/2010, declaradas pelo contribuinte, enquanto o Ministério da Previdência Social (MPS) indicava nos sistemas informatizados, na ocasião do lançamento de ofício, o FAP 1,5776.

O tema em si, em relação ao correto FAP, como já consignado, tramita no Poder Judiciário, no qual ocorreu depósito em relação ao que o contribuinte entende ser devido, inclusive o sujeito passivo entende ter efetivado o depósito no montante integral e pretende os benefícios deste sendo observados no lançamento de ofício.

O contribuinte discutiu administrativamente o FAP no MPS e este já teria corrigido o FAP nos sistemas informatizados. Ainda assim, como o tema foi ao Poder Judiciário, o FAP a ser

revisado não será o dos sistemas informatizados atualizados, mas o que for expresso em decisão judicial transitada em julgado, que será observada em liquidação deste julgado.

No processo judicial, como registrado, o contribuinte fez depósito do que entendia devido. O depósito ocorreu em 18/05/2012, para fatos geradores de 04/2010 a 13/2010. Ocorreu, portanto, em atraso em relação aos vencimentos, que seriam essencialmente em 2010 e não no mês de maio do ano de 2012.

O valor depositado considerou juros (*taxa SELIC*). Utilizou no depósito o FAP 1,5776 (*que vigorava nos sistemas informatizados quando do depósito*). O contribuinte diz – e é importante que se diga –, não calculou a multa (*nem a multa de mora de 20%; nem a multa do lançamento de ofício de 75%*), ainda que realizando o depósito em atraso.

É informado, estando confirmado em diligência, que o contribuinte depositou um total de R\$ 1.251.028,26 no processo judicial.

O lançamento de ofício de prevenção da decadência contém em termos de principal o valor de R\$ 1.065.722,42. Se se trata de lançamento para prevenir decadência deve ser mantido, não sendo caso de cancelamento. Logicamente que, por ocasião da liquidação deste processo em conjunto com o processo judicial, haverá o encontro de contas, não se falando em duplicidade. A prevenção da decadência é o objetivo exclusivo do lançamento.

O lançamento contém, também, R\$ 184.577,78 em termos de juros de mora.

O cálculo dos juros de mora foi consolidado em 18/05/2012, exatamente o dia do depósito judicial, ainda que a lavratura do auto de infração seja datado de 31/03/2014 (*dentro do prazo decadencial*). Esse lançamento dos juros de mora se coaduna, portanto, com a Súmula CARF nº 5: “São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Logo, igualmente deve ser mantido, não sendo caso de cancelamento.

A soma de principal e juros de mora totaliza R\$ 1.250.300,20.

O depósito judicial foi de R\$ 1.251.028,26 em 18/05/2012.

Em relação a multa, a autoridade lançadora entendeu que seria devida a multa de mora no percentual de 20%, pois o depósito não seria no montante integral.

Ocorre que, o voto vencedor na DRJ, sendo certo ou errado, cancelou a multa de mora de 20%, pois entendeu que a multa correta é uma multa de ofício e consequentemente no percentual de 75%, porém como não pode lançar ou revisar para prejudicar, restou cancelada a multa de mora de 20%. Eis o ponto. Não há mais multa, seja qual for o formato (multa de mora de 20% ou multa de ofício de 75%). Eventual lançamento suplementar da recomendada multa de ofício de 75% se houver deve ser tratada em autos próprios e lá se debaterá se o depósito foi

integral ou não, nos limites da lógica da prevenção da decadência e da concomitância em relação ao FAP.

Considera o voto vencedor da DRJ a lógica na qual não haveria depósito integral da multa de mora, então no lançamento de prevenção de decadência sem o depósito da multa de mora deveria haver a constituição prévia com multa de ofício para futuro encontro de contas com o que fosse decidido pelo Poder Judiciário, sem prejuízo dos ajustes de cálculos por ocasião da liquidação, nos termos que tivessem que ser observados por força da ordem judicial. Isto porque, se o FAP for minorado por ordem judicial, toda a liquidação do cálculo do valor devido, que, em tese, deveria incluir a multa, seja multa de mora ou multa de ofício, será recalculada para 18/05/2012 (momento do depósito). De qualquer sorte, a multa de mora está cancelada pela DRJ e pode haver uma eventual decadência se for ela a observada no recálculo do que for decidido no Poder Judiciário, caso não tenha sido lançado no prazo a multa de ofício recomendada no voto vencedor da DRJ.

De toda sorte, repito, . Eventual lançamento suplementar da recomendada multa de ofício de 75% se houver deve ser tratada em autos próprios e lá se debaterá se o depósito foi integral ou não, nos limites da lógica da prevenção da decadência e da concomitância em relação ao FAP.

Sendo assim, sem razão o recorrente, negando-se provimento ao recurso.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, deixando de conhecer a temática sobre a alíquota FAP por concomitância com ação judicial (*devendo em liquidação se aplicar a alíquota que for indicada pelo Poder Judiciário*), rejeito a preliminar de nulidade; e, no mérito, nego-lhe provimento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, deixando de conhecer a temática sobre a alíquota FAP por concomitância com ação judicial, rejeito a preliminar de nulidade; e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

ACÓRDÃO 2004-000.214 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 19515.720361/2014-16

DOCUMENTO VALIDADO