



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10315.720959/2019-93
ACÓRDÃO	2202-011.859 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE JUCAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF 2. NÃO CONHECIMENTO.

O CARF não é competente para apreciar o percentual da multa de ofício aplicada prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996, em face da arguição de sua inconstitucionalidade, amparada na vedação da utilização do tributo com efeito confiscatório previsto no artigo 150, IV, da Carta Magna.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. FATOS MODIFICATIVOS. IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Os fatos modificativos do lançamento tributário devem ser deduzidos por ocasião da impugnação, acompanhado dos elementos de prova que suportem tal alegação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

MULTAS. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF 51.

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. A contribuição previdenciária incidente sobre fatos geradores não autodeclarados pelo sujeito passivo em GFIP, estão sujeitos ao lançamento de ofício.

DECRETO Nº 6.042/2007. REENQUADRAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. PERICULOSIDADE MÉDIA. MAJORAÇÃO POR DECRETO. LEGALIDADE.

O Decreto nº 6.042/2007, em seu Anexo V, reequadrando a Administração Pública em geral no grau de periculosidade médio, majorando a alíquota da Seguro Acidente de Trabalho – SAT para 2%. O reequadramento realizado por decreto, não desborda dos limites impostos pela Lei 8.212/1991.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTO NO RE 1.072.485. TEMA 985 DO STF. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA NO STJ. TEMA 476 DO STJ.

Na modulação dos efeitos do julgamento do RE 1.072.485 que reconheceu a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias (Tema 985 da Repercussão Geral), o STF lhe conferiu efeitos *ex nunc* a partir da publicação de sua ata do julgamento, uma vez que o novo entendimento contrariou jurisprudência consolidada no STJ que resultou no Tema 479 de recursos repetitivos. A contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias somente pode ser exigida a partir de 15.9.2020.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação do efeito confiscatório da multa de ofício aplicada, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento a parcela relativa ao terço constitucional de férias e seu reflexo na contribuição dos segurados empregados e naquela devida em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado em face do Acórdão 16-89.996, da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado dos períodos de apuração 01/01/2015 a 31/12/2016.

- DAS AUTUAÇÕES

1. Trata o presente processo de autos de infração, lavrados pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe pelo descumprimento de obrigações principais a saber:

- obrigação Principal (Código de Receita 2141) - refere-se a contribuição devida à Seguridade Social, parte da empresa ou equiparado, incidente sobre os valores pagos e/ou creditados aos segurados empregados e contribuintes individuais, (artigo 22, I e III da Lei 8.212/91), no montante de R\$ 6.726.598,85 (seis milhões, setecentos e vinte e seis mil, quinhentos e noventa e oito reais e oitenta e cinco centavos), incluindo juros e multa, não declarado em GFIP, abrangendo o período 01/2015 a 12/2016, incluindo o décimo terceiro salário, lavrado em 06/05/2019;
- obrigação Principal (Código de Receita 2158) - refere-se a contribuição para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre os valores pagos e/ou creditados aos segurados empregados (artigo 22, II da Lei 8.212/91), no montante de R\$ 485.343,29 (quatrocentos e oitenta e cinco mil, trezentos e quarenta e três reais e vinte e nove centavos), incluindo juros e multa, não declarado em GFIP, abrangendo o período 01/2015 a 12/2016, incluindo o décimo terceiro salário, lavrado em 06/05/2019; e
- obrigação Principal (Código de Receita 2096), refere-se às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, que deixaram de ser recolhidas (artigo 12, I c/c os artigos 20 e 28, I e 12, V c/c 21 e 28, III, todos da Lei 8.212/91), no montante de R\$ 2.284.710,01 (dois milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, setecentos e dez reais e um centavo),

incluindo juros e multa, não declarado em GFIP, abrangendo o período 01/2015 a 12/2016, incluindo décimo terceiro, lavrado em 06/05/2019.

2. No relatório fiscal de fls. 28/30, constam as informações que seguem adiante.

- Procedimento Fiscal

2.1. A Fiscalização solicitou documentos e informações ao contribuinte através dos TIPF - Termo de Início de Procedimento Fiscal, cuja ciência foi efetivada no dia 05/02/2019.

- Das Obrigações Previdenciárias Principais

2.2. No presente auto foram lançadas as contribuições previdenciárias devidas pela empresa, não declaradas em GFIP e nem recolhidas: a) incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais (quota patronal na alíquota de 20%), conforme planilhas: "CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS" em anexo; e b) incidentes sobre os valores das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (contratados / comissionados / efetivos / eletivos), quota patronal na alíquota de 20% e contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, na alíquota ajustada de 1,4556% para o ano de 2015 (correspondente a um Fator Acidentário de Prevenção - FAP de 0,7278% e um RAT de 2%) e de 1,7782% para o ano de 2016 (correspondente a um FAP de 0,8891% e RAT de 2%), tudo de acordo com a planilha "VALORES A LANÇAR FOLHA".

2.2.1. Esclarece a Fiscalização que o contribuinte se auto enquadrou no RAT na alíquota de 2% (dois por cento), conforme declaração em GFIP.

2.3. Foram lançadas, também, as contribuições previdenciárias devidas pelos segurados, não declaradas em GFIP e nem recolhidas, e, incidentes: a) sobre os valores dos salários de contribuição pagos e ou creditados a contribuintes individuais na alíquota de 11%, respeitando os limites máximos, conforme planilhas "CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS " em anexo; e b) sobre os valores das remunerações pagas, devidas e ou creditadas a segurados empregados (comissionados, contratados, efetivos e eletivos) constantes em folhas de pagamentos. Sendo que os valores foram lançados pelo líquido, ou seja, deduzidos os valores de salário-família e maternidade que também não foram declarados em GFIP.

- Demais Informações Comuns aos Autos

2.4. A Fiscalização esclareceu que sobre os valores das contribuições lançadas, incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75% prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91.

2.5. De acordo com a Auditoria os valores foram lançados tendo por base os dados constantes nos arquivos digitais da contabilidade e nos resumos das folhas de pagamento apresentados pelo contribuinte, em confronto com dados dos

sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (SISTEMA GFIP WEB e Cadastro do Contribuinte).

- Da Representação

2.6. Conforme informações da Fiscalização o fato de o Autuado não declarar em GFIP as remunerações dos segurados contribuintes individuais e parte das remunerações dos segurados empregados, e respectivas contribuições, e não recolher as mesmas, constitui, em tese, o ilícito penal previsto no artigo 337-A do CPB (Sonegação de Contribuição Previdenciária), razão pela qual foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais (PT 10315.720.960/2019-18).

- DA IMPUGNAÇÃO

3. O Município, ora Impugnante, foi intimado dos autos de infração que compõem o presente processo em 14/05/2019 (via AR, fls.173), apresentando defesa e documentos em 11/06/2019 (fls. 178/246), na qual consta um breve relato dos fatos e os argumentos que seguem abaixo de forma sucinta.

I - Em relação à base de cálculo da folha de pagamento para apuração do valor devido - 1/3 de férias

4. A fiscalização esclarece no relatório que os valores das bases de cálculo utilizadas, foram lançados tendo por base os dados constantes nos arquivos digitais da contabilidade e nos resumos das folhas de pagamento apresentados pelo contribuinte, em confronto com os dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

4.1. Esclarece que o sistema de geração de folhas da Prefeitura incluiu em sua base de cálculo para fins de contribuição previdenciária o adicional de 1/3 de férias, que tem caráter indenizatório e não remuneratório. Apesar dessa verba não possuir caráter salarial pago como contraprestação de trabalho realizado, nos termos da legislação vigente, o contribuinte está sendo compelido a recolher a contribuição previdenciária, parcela empresa, incluindo na base de cálculo da contribuição os valores pagos a estes títulos, simplesmente pelo fato de constar no resumo de sua folha de pagamento.

4.1.1. Cita o artigo 195, I, "a", da CF/88, bem como o artigo 222 da Lei 8.212/91, e expõe que o fato gerador da contribuição previdenciária é o pagamento à pessoa física pelo serviço prestado, entretanto, qualquer valor pago pela Autora a seus empregados que não seja contraprestação do trabalho, mas sim indenização decorrente de fato que enseje este pagamento, deve estar fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários. Assim, nos termos do artigo 28, § 9º, alíneas "d" e "e", nº 3, da Lei nº 8.212/91, tanto os valores pagos nos primeiros quinze dias anteriores ao afastamento pelo INSS, bem como adicional de 1/3 de férias, não poderiam compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

4.1.2. Por outro lado, mister se faz analisar a respeito da natureza das verbas devidas àqueles que prestam serviços à empresa, conforme se demonstrará a seguir.

a) Do conceito de remuneração e da diferença de caráter indenizatório

4.2. Além do entendimento exposto sobre os pagamentos dos 15 (quinze) dias que antecedem a concessão do auxílio-doença e/ou auxílio-acidente e a parcela paga à título de 1/3 de férias, com a alteração legal, os demais valores não são verbas que incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário, nos moldes do artigo 457 da CLT e as alterações dada pela Lei 13.467/17.

4.2.1. Sendo assim, as verbas indenizatórias, diferentemente das remuneratórias, não são devidas em função de algum serviço prestado, mas são um direito do trabalhador que sofre qualquer tipo de dano ou mesmo por uma situação menos vantajosa para ele.

b) Da não incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 férias

4.3. O adicional 1/3 de férias é a importância recebida pelo empregado, pago previamente ao gozo destas, "propiciando meios econômicos para se desfrutarem as férias", ou seja, não há, obviamente, retribuição a trabalho.

4.3.1. Este terço constitucional não possui natureza salarial, mas sim indenizatória/compensatória, logo não integra a remuneração e não constitui ganho habitual do empregado, pois somente as parcelas incorporáveis ao salário devem sofrer a sua incidência. No atinente ao terço de férias, o entendimento do Supremo Tribunal Federal tem sido de que não sofre a verba incidência da contribuição para a Seguridade Social, porque não se incorpora aos proventos de aposentadoria ou à pensão por morte do empregado, mas apenas as parcelas que persistem com a aposentação devem compor a base de cálculo da exação em apreço.

c) Da jurisprudência consolidada sobre o tema

4.4. Os valores pagos pela Autora a seus empregados relativos aos primeiros quinze dias anteriores ao afastamento previdenciário, bem como adicional de 1/3 de férias não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias (transcreve julgados).

4.4.1. O Superior Tribunal de Justiça fixou as seguintes teses em sede de recurso repetitivo: Tema 479: A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa); Tema 738: Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

4.4.2. Nesses termos, o STJ, no Resp. 1.230.957 - RS, se posicionou e consolidou o entendimento no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre verbas relacionadas ao período de afastamento de empregado, por motivo de doença/acidente nos quinze primeiros dias, bem como sobre o terço constitucional de férias, uma vez que não constitui salário, já que não há prestação de serviço. O STJ manteve o posicionamento em julgados recentes (Resp. 1669822/PR, em 12/12/2017).

4.4.3. A base de cálculo para apuração dos valores devidos deve ser retificada mês a mês, posto que em todos os meses há pagamentos relacionados ao terço constitucional de férias, conforme tabela de fl. 194.

4.4.4. Diante o exposto, resta cristalino que não incide a contribuição previdenciária sobre a verba relacionada ao período de afastamento de empregado, por motivo de doença/acidente nos quinze primeiros dias, bem como sobre o terço constitucional de férias.

II - Da Possibilidade de Revisão do Lançamento

4.5. Alega que o lançamento deve ser revisto quando eivados de ilegalidade, de ofício ou a pedido, quando os seus efeitos forem prejudiciais ou desfavoráveis ao contribuinte ou responsáveis, ou seja, não há prazo para assim proceder (Súmulas 346 e 473 ambos do STF e artigo 37 da CF/88).

III - Em Relação ao Contribuinte Individual

4.6. A auditoria apurou os valores liquidados para contribuintes individuais das categorias de autônomos na contabilidade do órgão e através do sistema SIM. Como enfatizou a fiscalização, constatou-se que nem todos esses contribuintes foram declarados em GFIP.

4.6.1. A fiscalização elaborou planilha com o nome dos contribuintes individuais e os valores recebidos com as datas dos serviços prestados, entretanto, equivoca-se a fiscalização quando lança os valores sem qualquer verificação do que fora o pagamento efetuado. Em relação aos valores lançados pela fiscalização como contribuintes individuais nos anos de 2015 e 2016, observa-se que a fiscalização lançou como prestação de serviços valores referentes ao fornecimento de refeições prontas, materiais em geral e pagamento de bolsistas, conforme fls. 198/199.

4.6.2. O fato acontece em várias competências que compreendem a fiscalização, tais levantamentos estão dispostos em planilha de fls. 201/205, que demonstra a fragilidade do auto de infração, posto que tais equívocos interferem em todas as bases de cálculos para a aplicação de alíquotas, ademais trazem insegurança ao contribuinte.

4.6.3. Dessa forma, foram inúmeros os valores lançados erroneamente pela fiscalização pagos à contribuintes individuais, quando na verdade, se tratavam de fornecimento de mercadorias, tais como: quentinhas, salgados, lanches, refeições, dentre outros, e ainda valores referentes ao pagamento de bolsas de estudo, autorizada por Lei Municipal, motivo pelo qual, requer-se desde já a retificação e/ou anulação do auto de infração por ser inconsistente o que prejudica o levantamento correto dos valores devidos na remuneração paga ou creditada pelo Município de Jucás.

IV -Em relação ao GILRAT

4.7. A Fiscalização incluiu todo o período fiscalizado no percentual de 2% em relação ao GILRAT multiplicando pela alíquota FAP devida em cada competência, entretanto, tal lançamento carece de suporte legal.

4.7.1. O Município alega que a grande maioria de seus funcionários desempenhando atividades burocráticas, logo, recolheu o GILRAT de 1%.

4.7.2. O Decreto nº 6.042/2007, que alterou o ANEXO V do Decreto nº 3.048/99, as atividades da Administração Pública, em geral preponderantemente burocráticas, que eram consideradas de grau leve, sujeitando-se à alíquota de 1%, foram reenquadradas para atividades de risco médio, o que impôs o aumento da alíquota para 2%.

4.7.3. Entretanto, o Decreto nº 6.042/2007, o qual majorou a alíquota, carece de suporte legal, uma vez que, nos termos do artigo 22, § 3º, da Lei 8.212/91, seria de competência do Ministério do Trabalho, com base em estatísticas de acidente de trabalho apurada em inspeção, modificar o enquadramento das empresas, o que não se justificaria para o Município.

4.7.4. Da análise desse disposto legal, depreende-se que, para que haja alteração no enquadramento das empresas para os graus de risco leve, médio ou grave, nos termos do inciso II do artigo 22 da supracitada lei, há necessidade de que sejam apuradas, em inspeção, as estatísticas de acidentes de trabalho, no afã de que mais investimentos em prevenção de acidentes de trabalho sejam realizados. Tal inspeção não ocorreu no Município de Jucás para que sua alíquota fosse majorada, tendo em vista ainda que não houve incremento do risco de acidente de trabalho nas atividades desenvolvidas pelo Município.

4.7.5. O Decreto nº 6.042/2007 mostra-se ilegal, posto que a lei não atribuiu ao Poder Executivo a discricionariedade para rever o grau de risco mencionado, sem que tais alterações fossem efetivadas com base em estatísticas de acidentes de trabalho, apuradas em inspeção, o que não aconteceu no Município de Jucás.

4.7.6. Sustenta que o Ministério do Trabalho e Emprego editou a Portaria nº 76, de 21 de novembro de 2008, dispondo, em seu Anexo, acerca da "Relação da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, com correspondente Grau de Risco - GR para fins de SESMT". No item 84, consta, especificamente na parte de "Administração Pública, Defesa e Seguridade Social", a atividade de administração pública em geral com grau de risco "1". Desse modo, percebe-se que o enquadramento das atividades dos servidores do Município deve permanecer em grau leve de risco de acidente de trabalho.

4.7.7. A própria Receita Federal emitiu diversas Soluções de Consulta sobre o tema, confirmando o entendimento de que a atividade preponderante é que deve ser o fator que define a aplicação da alíquota RAT (Solução de Consulta nº 179 - COSIT, de 13 de julho de 2015).

4.7.8. Logo, requer que este R. Órgão, quando do julgamento da presente impugnação verifique o enquadramento do Município de Jucás em grau de risco leve, confirmando seu recolhimento em 1% sobre o total da remuneração paga devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos à título de contribuição ao GILRAT, julgando assim improcedente o auto de infração pela perda do seu objeto no que se refere a essa rubrica.

V - Do caráter confiscatório da multa de ofício

4.8. A Lei 9.298/96 estipula que a multa não pode exceder a 2%, tendo em vista que este percentual diz referência aos casos de não cumprimento de obrigação. E, de acordo com mais recentes julgados dos nossos tribunais e de doutrinadores, no caso de concurso de leis, deve-se aplicar a mais benéfica ao contribuinte, dando ênfase à máxima *in dubio pro reo*, no caso *in dubio pro contribuinte*, visto tratar-se do elemento mais fraco na relação.

4.8.1. Desta forma, a multa deve ser reduzida ao patamar de 2%, por ser mais benéfica. Ademais, o Supremo Tribunal Federal, corte máxima no país, tem entendido que as multas aplicadas em decorrência de infrações tributárias não podem exceder 30% do valor do tributo devido (transcreve voto do Ministro Xavier de Albuquerque).

4.8.2. A multa aplicada, no percentual de 75%, afigura-se desproporcional em relação à conduta que se visa a coibir, qual seja, o recolhimento a menor a título de tributo (transcreve decisões de tribunais).

4.8.3. A orientação do Supremo Tribunal Federal é de reduzir a multa para patamares aceitáveis. Assim sendo, a multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, possui caráter confiscatório, razão pela qual se requer desde já sua redução para o patamar de 30% (trinta por cento).

- DO PEDIDO DA IMPUGNAÇÃO

5. Requer que a Impugnação seja recebida em todos os seus termos apresentados, acolhendo os argumentos e os pedidos formulados, para concluir pelo seu deferimento, determinando a revisão da fiscalização com a correção dos créditos lançados que fazem parte do presente processo.

6. Às fls. 255 os autos foram enviados ao SERET - DRJ - SPO - SP para apreciação do e - processo.

Sobreveio o Acórdão nº 16-89.996, da Delegacia da receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE NÃO RECONHECIDA.

Não há que se falar em nulidade, quando o auto de infração é lavrado com observância as formalidades legais e de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, com apresentação de adequada motivação jurídica e fática.

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseada em fatos extintivos ou modificativos, arguidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DA APRECIAÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

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.

DECISÕES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA RFB.

As decisões reiteradas dos Tribunais, ainda quando sejam proferidas na sistemática dos recursos extraordinários com repercussão geral (STF) ou dos recursos especiais repetitivos (STJ), não vinculam, o entendimento da Administração Tributária Federal. A vinculação somente pode ocorrer quando houver manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, tendo em vista o disposto no art. 19, IV e V, da Lei nº 10.522/02 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/14, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO PELA EMPRESA.

O contribuinte é obrigado a recolher as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço (art. 22, I, II e III, c/c o art. 28, I e III da Lei 8.212/91).

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS E DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O contribuinte é obrigado a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços sem vínculo empregatício, descontando-as da respectiva remuneração, sendo que o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de recolher ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei 8.212/91.

VERBAS NÃO INTEGRANTES DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. LEI 8.212/91.

Não integraram o salário de contribuição as verbas pagas aos segurados que se encontram previstas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA E ACIDENTE DO TRABALHO. ARGUIÇÃO DE INCLUSÃO DE VERBAS INDENIZATÓRIAS NOS LANÇAMENTOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não merecem ser acolhidas as alegações formalizadas pelo sujeito passivo em relação a parcelas que considera indenizatórias, mas que não se encontram comprovadamente incluídas nas autuações.

As alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP.

Sujeita-se ao lançamento de ofício os fatos geradores não declarados em GFIP e identificados pela Fiscalização. A folha de pagamento, a GFIP, a contabilidade, dentre outros documentos fornecidos pelo contribuinte, constituem fontes de informações suficientes e necessárias para apuração do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE 75%. VEDAÇÃO.

A multa de ofício aplicada no percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento), sobre os valores apurados das contribuições sociais, encontra-se prevista no art. 35 - A da Lei 8.212/91 c/c o art. 44, I da Lei 9.430/96, ficando a Fiscalização obrigada a respeitar o disposto na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo tomou conhecimento do acórdão de impugnação em 04.02.2020, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 310 a 348, mediante solicitação de juntada realizada 21.02.2020, assinado digitalmente pelo Prefeito Municipal, o Sr. Raimundo Luna Neto.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e estando presentes os demais requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento, exceto da alegação do caráter confiscatório da multa de ofício. Em apertada síntese, a peça recursal apresentada pode ser apartada nos seguintes capítulos recursais: (i) não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço de férias; (ii) possibilidade de revisão do lançamento; (iii) as bases de cálculo do contribuinte individual; (iv) a contribuição para o GILRAT; (v) o caráter confiscatório da multa de ofício.

NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O TERÇO DE FÉRIAS

Neste primeiro capítulo recursal, defende o recorrente a não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e dos primeiros quinze dias anteriores ao afastamento pelo INSS. Vale ressaltar, tal como informado pelo julgador de piso, nos resumos de fls. 48 a 86, inexistente a identificação da qualquer verba relacionada com os primeiros quinze dias de auxílio previdenciário. Ainda, a planilha que consta do recurso voluntário em que pleiteia a retificação do lançamento, diz respeito, exclusivamente, a base de cálculo informada como terço constitucional de férias.

Quanto a esta rubrica (terço constitucional de férias), o julgador de piso não acolheu a pretensão do impugnante para o decote desta base de cálculo sob dois fundamentos: a) que o impugnante não teria demonstrado que a autoridade lançadora adotou esta base de cálculo no lançamento tributário; b) que a despeito da existência do Tema nº 479 de Recursos Repetitivos, sua vinculação no âmbito da RFB careceria de manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do artigo 19, IV e V, da Lei nº 10.522/2002.

Antes de se enfrentar a questão relativa à incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, cabe afastar o primeiro argumento adotado pelo julgador de piso. Ora, cabe a autoridade lançadora identificar as verbas sobre as quais fez incidir as contribuições previdenciárias e não o recorrente comprovar que tal verba se fez presente na base de cálculo do lançamento. Ademais, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, o contribuinte informa que o seu sistema de folha informatizado de pagamento considerou como base de cálculo da previdência social o terço constitucional de férias.

Basta verificar, por exemplo, o Resumo Geral da Folha de Pagamento de fls. 54, em que o total de proventos é da ordem de R\$ 1.781.705,05 para uma Base de Cálculo p/ INSS de R\$ 1.774.490,08, para concluir que o montante de R\$ 210.852,18 da Rubrica 21 – 1/3 de Férias, compôs a base de cálculo em questão.

Relativamente ao lançamento da contribuição incidente sobre o terço constitucional de férias, a despeito do Egrégio Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 1.072.485 cravar a constitucionalidade da referida contribuição, que resultou no Tema nº 985 da Repercussão Geral, achou por bem a instância máxima do Poder Judiciário modular os efeitos da sua decisão, uma vez que o julgado resultaria na alteração de entendimento anteriormente adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema nº 479 de Recursos Repetitivos, associado ao fato de que em decisões anteriores o STF vinha indicando que tais situações eram tratadas como matéria de índole infraconstitucional.

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias (Tema nº 985 da Repercussão Geral).

A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária a cargo da empresa (Tema nº 479, de Recursos Repetitivos).

Pois bem, em despacho datado de 26, de junho de 2023, o Ministro André Mendonça, acolhendo petição da Associação Brasileira da Advocacia Tributária (ABAT), determinou a suspensão de processos judiciais e administrativos pendentes de apreciação que tratem do Tema nº 985 da Repercussão Geral, até o julgamento definitivo dos embargos declaratórios propostos, nos seguintes termos:

31. Ante o exposto, defiro os pedidos principais contidos nas Petições STF nº 31.548/2022, nº 73.166/2022 e nº 54.423/2023, com a finalidade de decretar a suspensão, em todo o território nacional, dos feitos judiciais e administrativos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão presente no Tema nº 985 do ementário da Repercussão Geral, nos termos do art. 1.035, § 5º, do CPC.

Sobreveio a decisão dos declaratórios ao RE 1.072.485 na sessão plenária de 12.6.2024, cujo dispositivo se reproduz abaixo:

Embargos de declaração parcialmente providos, para atribuir efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

Novos embargos declaratórios foram apresentados e rejeitados. O RE 1.072.485 transitou em julgado em 24.09.2025.

Portanto, uma vez que o STF modulou o que foi julgado no Tema nº 985 da Repercussão Geral, atribuindo efeitos a partir da data da publicação da ata de julgamento que apreciou o RE 1.072.485, em 15.9.2020, antes de tal período há que se consagrar o que foi anteriormente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema nº 479, de Recursos Repetitivos.

Frise-se que a ressalva consignada no RE 1.072.485 visa evitar eventual repetição de indébito da contribuição incidente sobre o terço de férias, exceto na hipótese de anterior impugnação judicial à data da publicação da ata de julgamento. A modulação também não autoriza o lançamento de ofício desta verba, pois restou claro que os efeitos da decisão não retroagem a período anterior a 15.9.2020, a fim de se prestigiar o Tema nº 479 de Recursos Repetitivos, de reprodução obrigatória por este colegiado (artigo 99, do RICARF).

Embora muito recente o trânsito em julgado do RE 1.072.485, já se encontram decisões proferidas por este CARF que firmam o entendimento de que a exigência do terço constitucional de férias, exigido com base no Tema 985, da Repercussão Geral aplica-se apenas a partir de 15.9.2020:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. TEMA 985. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

O terço constitucional de férias compõe a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social somente a partir da publicação da ata do julgamento do RE 1.072.485, a saber, 15/09/2020.

Número da decisão: 2201-012.431 – Processo nº 10580.721835/2016-42

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2019 a 31/12/2020

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

O terço constitucional de férias compõe a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social, somente a partir da publicação da ata do julgamento do RE 1.072.485, a saber, 15/09/2020.

Número da decisão: 1001-003.862 – Processo nº 15588.720728/2021-16

Portanto, diante da nova condição jurídica decorrente da modulação dos efeitos da decisão proferida no RE 1.072.485, tem razão o recorrente em suplicar pelo decote do terço constitucional de férias do lançamento da contribuição patronal, bem como sua repercussão na contribuição dos segurados e daquela devida em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Por fim resta dizer que o fundamento adotado pelo julgador de piso para a manutenção do lançamento original na época em que proferido, não mais subsistem para fatos geradores ocorridos anteriormente a 15.9.2020, em razão da modulação dos efeitos do RE 1.072.485.

DA POSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO

O recorrente deduz sua defesa na existência de suposto vício do lançamento, a despeito do alcance da sua impugnação se insurgir apenas contra uma parcela dele, alegando o seu direito de ser cobrado dos valores efetivamente devidos, caso contrário, resultando em eventual enriquecimento sem causa da Administração Tributária.

Ora, o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado nas hipóteses dos incisos do artigo 145, do CTN, dentre eles a impugnação, o recurso de ofício e a revisão de ofício.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Logo, ao segregar as possibilidades legais de alteração do lançamento em diversos itens, há que se concluir que não pode a impugnação e o recurso de ofício serem tratados como se fossem a mesma coisa. O primeiro decorre da inconformidade do contribuinte com matérias de fato e de direito em que se fundamentou o lançamento reclamando a sua correção pelo órgão julgador. Na segunda hipótese, a insurgência diz respeito a alegação de eventual vício ou erro de fato do lançamento de ofício que justifique a sua revisão, cuja competência para realizá-lo é da própria unidade de origem.

Muito embora, existam situações em que convirjam a possibilidade de impugnação concomitantemente com a revisão de ofício, uma que a matéria se encontre sob apreciação do julgador, não caberá a revisão de ofício para o enfrentamento dos mesmos fatos, pois, qualquer que seja o caso, prevalecerá o que foi decidido pelo órgão julgador, com fundamento no artigo 42, do Decreto nº 70.235/1972, em razão de sua definitividade.

Tanto é assim que nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 8/2014, não se sujeita a revisão de ofício a matéria que tenha sido apreciada pelos órgãos de julgamento administrativo.

A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; erro de fato; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

No caso concreto, o contribuinte impugnou e apresentou recurso voluntário, apontando os seus pontos de inconformidade com o lançamento, os quais serão apreciados e julgados neste recurso, de modo a modificar o lançamento de ofício, se for o caso.

DAS BASES DE CÁLCULO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

Neste capítulo recursal, o contribuinte deduz sua inconformidade ao lançamento relativo às remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais que lhes prestaram serviço. Argumenta que a autoridade lançadora realizou a constituição da exigência sobre bolsas de estudos de músicos, sobre a aquisição de alimentação e materiais de escritório. Conforme se observa da planilha juntada na peça recursal, questiona o recorrente o montante de R\$ 209.934,82 para uma base de cálculo lançada de R\$ 1.868.385,65.

Conforme verifica-se do Relatório Fiscal de fls. 28 a 30, a autoridade lançadora não esclarece a fonte de informação utilizada para a constituição do crédito referente a este fato gerador, inobstante identificar cada um dos beneficiários das remunerações pagas pela municipalidade no relatório de fls. 33 a 44, totalizando uma base de cálculo de R\$ 1.868.385,65.

No presente auto foram lançadas as contribuições sociais devidas pela empresa e destinadas à Previdência Social não declaradas em GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviços e Informações à Previdência Social e nem recolhidas: a) incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais (quota patronal na alíquota de 20%), conforme planilha: “CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS” em anexo; (...)

Junto com a impugnação, às fls. 214 e seguintes, constam uma série de documentos acostados pelo recorrente: a) relação de pessoas que forneceram mercadorias, receberam bolsas e outros e foram lançados como contribuintes individuais; b) extratos de pagamentos que comprovam que as pessoas relacionadas não se enquadram como contribuintes individuais, emitidos no Portal do TCM-CE; c) Lei Municipal nº 071/2013, que instituiu bolsas para os músicos da banda Padre Pio Pinho; d) Extratos de pagamentos emitidos no Portal do TCM/CE que comprovam o pagamento das bolsas para os músicos da Banda Padre Pio Pinho.

Por sua vez o julgador de piso, ao apreciar os documentos juntados pelo recorrente, não lhes deu conferiu a força probante necessária para infirmar o lançamento, assim se pronunciando:

10.2. É importante destacar que o Impugnante não acostou aos autos os contratos e prestação de serviço firmados com respectivos prestadores de serviço, as notas fiscais e/ou recibos correspondentes para o período de 2015/2016.

10.3. No caso concreto, a referida documentação juntada pelo Impugnante não é prova suficiente capaz de modificar as bases de cálculo verificadas pela Fiscalização na contabilidade do Município (empenhos liquidados – 2015/2016), conforme esclarecido no relatório de fl. 28/30, a saber: (...)

Uma coisa é certa, quanto aos pagamentos questionados, foram prestados por pessoas físicas que, indubitavelmente são contribuintes individuais, nos termos do artigo 12, da Lei nº 8.212/1991, sejam eles fornecedores de refeição, prestadores de serviços técnicos em informática; especialistas em manutenção predial, dentre outros que prestam serviços em caráter eventual a uma empresa ou exerce atividade econômica por conta própria.

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

Na realidade, o recorrente quer fazer crer com suas alegações que os pagamentos questionados realizados a tais segurados não o foram em contraprestação aos serviços prestados, mas como retribuição pela aquisição de bens (materiais diversos, marmitas, refeições etc.).

De forma geral, o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias, como no fornecimento de alimentos prontos para consumo fora do local, especialmente em operações de delivery ou venda de refeições em balcões. Já o ISS é aplicável a serviços propriamente ditos, como o preparo e o fornecimento de alimentos em eventos, com estrutura, garçons e serviço personalizado. No entanto, independentemente de qualquer coisa, a objeção quanto a alegação de que os recolhimentos são realizados a título de aquisição de mercadorias somente pode ser suscitada na hipótese do fornecedor se sujeitar à sua inscrição estadual, emitindo o documento fiscal correspondente.

O que efetivamente não é o caso, uma vez que os pagamentos foram realizados para pessoas físicas, sem a emissão de nota fiscal. De fato, como mencionado pelo julgador de piso, o recorrente não exibiu contratos necessários para que se possa avaliar a natureza da prestação realizada, ou seja, se o fornecimento de alimentos é para eventos (na maioria dos casos), para consumo no local ou fora, características essenciais para desqualificar a acusação fiscal. O que se observa é a nítida informalidade com que estes serviços são contratados.

Quanto aos pagamentos em que o recorrente aponta como se fosse a aquisição de *tonner* para impressoras, observa-se que não se trata de aquisição de mercadoria nova como pretende insinuar, mas no serviço de remanufatura dos usados, associados a serviços de manutenção de equipamentos de informática, conforme pode ser observado do relatório obtido junto ao TCM/CE, por exemplo (fls. 221):

VALOR QUE SE EMPENHA P/ FAZER FACE AS DESPESAS COM SERVICOS A SEREM PRESTADOS NO CONserto DE 01 NOTEBOOK (R\$160,00; CONserto DE 01 COMPUTADOR (INSTALACAO DE MEMÓRIA RAM GB) - (R\$ 70,00); 01 MANUTENCAO PREVENTIVA DE COMPUTADORES (R\$ 50,00); 02 RECARGAS DE TONNER HP 85A (R\$ 50,00 - R\$ 100,00), DESTINADO A ATENDER AS NECESSIDADES DO SAAE DESTE MUNICIPIO.

Ainda quanto ao fornecimento de materiais (gesso), observa-se no documento de fls. 223:

VALOR QUE SE EMPENHA P/ FAZER FACE AS DESPESAS COM SERVICOS A SEREM PRESTADOS COM A INSTALACAO DE 27M2 (VINTE E SETE METROS QUADRADOS) DE PAREDE DE GESSO COM PINTURA EM TEXTURA E ACABAMENTO PARA DIVISAO DO SALAO EM 03 (TRES) SALAS DO ÚLTIMO ANDAR DO CENTRO ADMINISTRATIVO.JUNTO A SECRETARIA MUNICIPAL DE GOVERNO.

.....

VALOR QUE SE EMPENHA P/ FAZER FACE AS DESPESAS COM SERVICOS A SEREM PRESTADOS COM O REVESTIMENTO DE GESSO PARA ADEQUACAO DO PREDIO ONDE IRA FUNCIONAR O ENTREPOSTO DO PROGRAMA DE AQUISICAO DE ALIMENTOS - PAA E A SEDE DA SECRETARIA MUNICIPAL DE DESENVOLVIMENTO AGRARIO DESTE MUNICIPIO DE JUCAS.

Logo, inexistente documento que segregue o custo do material da prestação dos serviços que inequivocamente ocorreram, razão pela qual deve se concordar com o julgador de piso quanto a insuficiência probatória dos fatos modificativos apresentados pelo recorrente para contestar apenas uma parte do lançamento relativo a estes fatos geradores.

Resta, ainda, enfrentar o pagamento dos músicos, denominados bolsistas, da Banda Padre Pio. Conforme Lei Municipal nº 71/2013 (fls. 239), são eleitos para o recebimento de bolsas da Banda de Música Padre Pio, àqueles com idade superior a 15 anos, aprovado em processo seletivo, que tenha concluído o ensino fundamental com curso, quites com as obrigações eleitorais e militares, se maiores de 18 anos.

A despeito da nobre intenção da municipalidade na difusão da arte musical, as hipóteses de incidência da contribuição previdenciária estão presentes na Lei nº 8.212/1991, que não pode ser confrontada com a Lei Municipal nº 71/2013. Ocorre que inexistentes as condições necessárias para a complementação do ensino e aprendizagem, nos termos da Lei 11.788/2008, tais músicos, ainda que em incipiente estágio, não podem ser considerados estagiários, e como tal, a remuneração por eles auferida está sujeita a incidência da contribuição previdenciária. Neste caso específico, inexistente os requisitos necessários para se configurar relação empregatícia, são remunerados como contribuintes individuais.

Diante de todo o quadro fático e probatório constantes dos autos, nenhuma ressalva a decisão proferida.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT

Relativamente a este capítulo recursal, o sujeito passivo não se conforma com a majoração da alíquota do GILRAT ocorrida pelo Decreto nº 6.042/2007, que alterou o percentual devido para o CNAE 8411-6/00 (administração pública em geral) de 1% para 2%. Insiste o recorrente a ilegal alteração do enquadramento do risco leve para o médio, para o seu CNAE o que, segundo ele carecia de inspeção prévia que nunca teria ocorrido. Invoca, também, que a Portaria MTE nº 76, de 21 de novembro de 2008, reconhece o risco “1” nas atividades da administração pública em geral. Traz soluções de consulta que firmam a tese de que é atividade preponderante do estabelecimento que determina o grau de risco a que está sujeito.

Inicialmente é preciso registrar que este colegiado não pode negar vigência a norma legal cuja constitucionalidade ou legalidade não tenha sido afastada pelo Supremo Tribunal Federal ou Superior Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 98, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

De fato, o Decreto nº 6.042/2007 que altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, disciplina a aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção, reenquadrou o grau de risco para o CNAE correspondente à administração pública em geral de 1% para 2%. Ocorre que tal alteração decorre de faculdade conferida no § 3º, do artigo 22, da Lei nº 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

[...]

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

[...]

Tal faculdade conferida em lei, não requer inspeção alguma como pretende defender o recorrente, na medida em que o grau de risco é apurado com base no CNAE preponderante, ou seja, todos os estabelecimentos pertencentes ao mesmo CNAE apresentarão idêntica alíquota. A individuação entre estabelecimentos é realizada por meio do FAP (Fator Acidentário Previdenciário), que possibilita a redução da alíquota correspondente em cinquenta por cento ou seu aumento em até cem por cento, conforme previsão no artigo 10, da Lei nº 10.666/2003.

Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, 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.

Portanto, é legítima a alteração do enquadramento legal para o CNAE de administração pública em geral realizada pelo Decreto nº 6.042/2007. À propósito, o STJ vem reiteradamente decidindo que é legal o enquadramento realizado por meio de decreto, das atividades para fixação da contribuição para o SAT/RAT, e que tal prerrogativa não desborda os limites legais estabelecidos pela Lei nº 8.212/1991, respeitando o princípio da legalidade, conforme abaixo decisão proferida no AgRg no REsp nº 1.515.105/RN, que cita uma série de precedentes do STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO REFERENTE AO RAT (RISCO AMBIENTAL DO TRABALHO), ANTIGO SAT (SEGURO CONTRA ACIDENTES DE TRABALHO). REGULARIDADE DO REENQUADRAMENTO, PELO DECRETO 6.042/2007, DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL, NO GRAU DE RISCO MÉDIO, COM APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 2% AOS MUNICÍPIOS. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I. De acordo com a atual jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é legal o Decreto 6.042/2007, segundo o qual a Administração Pública em geral, para fins de cobrança da contribuição referente ao RAT (Risco Ambiental do Trabalho) – antigo SAT (Seguro contra Acidentes de Trabalho) -, está sujeita ao grau de risco médio, devendo ser aplicada a alíquota de 2% aos Municípios.

II. Com efeito, “o Decreto 6.042/2002 reenquadrou a Administração Pública (em geral) no grau de periculosidade médio, majorando a alíquota correspondente ao SAT para 2%. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido da legalidade do enquadramento, por decreto, para fins de fixação da contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho – SAT, sendo que o grau de risco médio, deve ser atribuído à Administração Pública em geral. Precedentes: REsp 1.338.611/PE, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJe de 24.9.2013; AgRg no REsp

1.345.447/PE, Segunda Turma, Relator Ministro Humberto Martins, DJe de 14.8.2013; AgRg no REsp 1.356.579/PE, Segunda Turma, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 9.5.2013” (STJ, AgRg no REsp 1.434.549/PE, Rel. Ministro Mauro Campbel Marques, Segunda Turma, DJe de 21/05/2014).

III. Agravo Regimental improvido.

(AgRg no REsp 1453308/PE, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 03/09/2014).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MUNICÍPIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O RAT (RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO), ANTIDO SAT. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. DECRETO N. 6042/2007. LEGALIDADE.

1. O Decreto n. 6.042/2007, em seu Anexo V, reequadrrou a Administração Pública em geral no grau de periculosidade médio, majorando a alíquota da Seguro Acidente de Trabalho – SAT para 2%, o que se aplica a todos os municípios.

2. A jurisprudência desta Corte entende pela legalidade do enquadramento, por decreto, das atividades perigosas desenvolvidas pela empresa, escalonadas e graus de risco leve, médio ou grave, com vistas a fixar a contribuição para o SAT (art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991). (REsp n. 389.297/PR, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, DJ 26.5.2006). Precedentes.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no REsp 1451021/PE, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 20/11/2014).

Ademais, que em sede de repercussão geral, ao julgar o paradigma RE nº 677.725/RS, o Egrégio Supremo Tribunal Federal fixou o Tema nº 554, o reconhecendo que o FAP atende ao princípio da legalidade:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Frise-se que as alíquotas previstas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do artigo 22, da Lei nº 8.212/1991, não se alteraram, mas o enquadramento legal da atividade preponderante às alíquotas existentes, dentro dos limites conferidos na Lei nº 8.212/1991. Dito isso, é irrelevante ao caso a alegação do recorrente de que a alíquota correspondente é apurada pela atividade preponderante do estabelecimento, pois ele foi classificado de acordo com CNAE 8411-6/00 (administração pública em geral), no percentual dado pelo Decreto nº 6.042/2007, enquadramento este não refutado pelo recorrente. Outro não é o pacífico entendimento deste CARF, conforme abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2009

PREVIDENCIÁRIO. RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - RAT. ALÍQUOTA. GRAU DE RISCO. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL.

Para os órgãos da Administração Pública em geral, a alíquota definida para financiamento dos riscos ambientais do trabalho - RAT foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio) a partir de 06/2007, em decorrência da edição do Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, que modificou o anexo V do Regulamento da Previdência Social.

Número da decisão: 9202-010.679 – Processo 10580.727709/2011-97

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 28/02/2009

ALÍQUOTA GILRAT/SAT/RAT. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Sobre os órgãos da administração pública em geral, incide a alíquota de 2% (grau médio) Anexo V, do RPS, Decreto nº 3048/99, na redação dada pelo Decreto 6.042/2007. A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e é variável em função do grau de risco da atividade preponderante da empresa, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividade Econômica.

Número da decisão: 2202-010.001 – Processo nº 13963.000081/2010-91

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. DECRETO 6.042/2007. LEGALIDADE. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL. MUNICÍPIOS.

O Decreto 6.042/2007, em seu Anexo V, reenquadrou a Administração Pública em geral no grau de periculosidade médio, majorando a alíquota do Seguro de Acidentes de Trabalho (SAT) para 2%, o que se aplica a todos os municípios. Inexiste óbice legal ao enquadramento, por decreto, das atividades perigosas desenvolvidas no ambiente de trabalho, conforme as atividades preponderantes definidas pelo respectivo CNAE, escalonadas em graus de risco leve, médio ou grave, para fins de fixação da contribuição ao SAT.

Número da decisão: 2402-008.056 – Processo nº 10215.721031/2014-40

Por fim, a citada Portaria MTE nº 76, de 21 de novembro de 2008, é específica para fins de dimensionamento dos Serviços Especializados em Engenharia de Segurança e em Medicina do Trabalho, não apresentando qualquer eficácia para regulamentar o Anexo V, do Decreto nº 3.048/1999.

À despeito de tudo o que abordado, como bem observaram a autoridade lançadora e o julgador de piso, o recorrente no período fiscalizado informa na GFIP o grau de risco médio (2%), pretendendo ora contestar algo que ele próprio reconhece nas declarações por ele transmitidas.

Assim sendo, correta a manutenção do lançamento, relativamente aos argumentos enfrentados neste tópico.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO

Deixo de enfrentar a alegação do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, na medida em que pretende o recorrente que este colegiado aprecie o artigo 35-A, da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, em face da vedação constitucional prevista no inciso IV, do artigo 150, da Constituição Federal. Ora, falta-nos competência, nos termos da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Resta enfrentar o pedido subsidiário para a aplicação da multa no percentual de 2%, com fundamento na Lei nº 9.298/1996, que alterou a redação do § 1º, do artigo 52, da Lei nº 8.078/1990. Ora, a referida multa que não poderá ser superior a dois por cento do valor da prestação é específica do Código de Defesa do Consumidor pelo inadimplemento de obrigações envolvendo a concessão de financiamento ao consumidor, inaplicável ao caso, conforme Súmula CARF nº 51:

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

A multa aplicada está prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, tem caráter punitivo, uma vez que houve a necessidade de movimentação do aparato administrativo para constituir mediante lançamento de ofício, crédito tributário que deveria ser auto lançado pelo contribuinte. Portanto, a multa de ofício não se confunde com a multa moratória aplicável em razão do simples atraso no cumprimento da obrigação tributária principal.

Vide que o excerto pinçado do RTJ 96/1254 trazido pelo recorrente, limitado ao percentual de 30%, se refere a multa moratória e não a multa de ofício ou punitiva, aplicada em razão do lançamento de ofício, conforme previsto no artigo 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Lei nº 8.212/1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

Quanto às demais decisões judiciais que limitam a multa de ofício, não apresentam o caráter geral necessário para a adoção de seus fundamentos ou sua reprodução obrigatória pelos membros deste colegiado, considerando o efeito subjetivo limitado às partes.

Nestes termos, não se pode acolher o pedido do recorrente para a aplicação da multa diversa daquela contida no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação do efeito confiscatório da multa de ofício aplicada, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento a parcela relativa ao terço constitucional de férias e seu reflexo na contribuição dos segurados empregados e naquela devida em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva