



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10315.721126/2020-83
ACÓRDÃO	2402-013.524 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE NOVO ORIENTE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

NULIDADE DO LANÇAMENTO.INEXISTÊNCIA

Não é nulo o crédito regularmente constituído ao amparo de auto de infração juntamente com os documentos que o instruem de modo a descrever o fato gerador e o respectivo fundamento legal o cálculo do tributo devido e permitir o amplo exercício de defesa.

NULIDADE DE DECISÃO.INEXISTÊNCIA

Não é nula a decisão administrativa que descreva exaustivamente a lide e julgue de forma fundamentada na legislação aplicável.

RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA

Cabe a autoridade administrativa calcular o tributo devido em conformidade com a lei tributária sendo defeso ao Carf se pronunciar sobre inconstitucionalidade.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

DEVER DE PROVA

Cabe ao contribuinte apresentar as provas de suas alegações no momento estabelecido na legislação processual.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA OU ACIDENTE. NÃO INCIDÊNCIA. TEMA 738/STJ.

Não incidem contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de

afastamento por motivo de doença ou acidente, por ausência de natureza remuneratória. Aplicação do entendimento firmado pelo STJ no Tema 738 (REsp nº 1.230.957/RS), posteriormente acolhido pela PGFN no Parecer SEI nº 14.446/2021/ME, com dispensa de interposição de recursos sobre a matéria

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, conhecer integralmente do recurso voluntário interposto e rejeitar os pedidos e as preliminares de nulidade suscitadas; (2) por maioria de votos e no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para excluir do crédito a parcela relativa aos quinze primeiros dias que antecedem ao auxílio-doença. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Duarte Firmino (relator) e Alexandre Correa Lisboa que negaram provimento ao recurso. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Redator designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

I. AUTUAÇÃO

Em 12/03/2.020, fls. 140, o Município de Novo Oriente foi regularmente notificado da constituição de créditos tributários para cobrança das contribuições, cota patronal e dos segurados, não declaradas em GFIPs nem recolhidas, conforme autos de infração de fls. 02/20; **referentes às competências de 01/2016 a 12/2017**, incluindo-se o décimo terceiro salário, com aplicação de multa ofício (75%) e juros de mora, **totalizando R\$ 11.163.267,04**.

A exação está instruída com relatório (Refisc), fls. 23/25, planilhas anexas a fls. 26/58, circunstanciando os fatos, fundamentos de direito, o cálculo do montante devido, sendo precedida por ação fiscalizatória, conforme Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0310200.2019.00221-5, iniciado em 07/01/2020, fls. 59/60, cujo encerramento se deu em 12/03/2020, fls. 138/140. Constam dos autos cópia dos recibos MANAD e dos resumos das folhas de pagamentos, fls. 65/137.

Em apertada síntese, o relato fiscal descreve que as remunerações pagas a contribuintes individuais e aos comissionados e contratados não foram objeto de declaração e recolhimento do tributo previdenciário, conforme apurado a partir das folhas de pagamento, respectivos resumos, da contabilidade e de informações públicas (arquivos digitais entregues pelo contribuinte no formato MANAD e Portal da Transparência do Tribunal de Conta dos Municípios do Estado do Ceará), justificando assim a constituição de ofício do crédito com os acréscimos legais:

(Refisc)

3. DO OBJETO DO LANÇAMENTO - OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PRINCIPAIS.

3.1- AUTO DE INFRAÇÃO

3.1.1 No presente Auto foram lançadas as contribuições previdenciárias devidas pelos segurados e destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviços e Informações à Previdência Social e nem recolhidas, incidentes: 1- sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais na alíquota de 11%, respeitando os limites máximos do salário de contribuição, conforme planilha "CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS", em anexo, conforme arquivo digital no formato MANAD, entregue pelo contribuinte; 2- Incidentes sobre os valores das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados, comissionados e contratados e sobre os valores dos subsídios dos segurados eletivos, vinculados ao RGPS - Regime Geral de Previdência Social, tudo conforme o apurado através dos resumos das folhas de pagamento e arquivo digital no formato MANAD da folha de pagamento e em confronto com os dados da GFIP, conforme planilha EMPREGADOS FORA GFIP.

3.1.2. No presente auto foram lançadas ainda as contribuições previdenciárias devidas pela empresa e destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviços e Informações à Previdência Social e nem recolhidas, incidentes:

3.2.1.1 Sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais (quota patronal na alíquota de 20%), conforme planilha: "CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS", em anexo;

3.2.1.2 Incidentes sobre os valores das remunerações pagas, devidas e ou creditadas aos segurados, comissionados e contratados constantes em folhas de pagamento e subsídios dos eletivos, vinculados ao RGPS (quota patronal de 20%) e GILRAT - Contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - de 2%, conforme informado pelo contribuinte em GFIP, sendo cobrado a GILRAT ajustada, tendo em vista que o FAP - Fator Acidentário Previdenciário foi de 0,9706% para o ano de 2016 e de 1,0142% para o ano de 2017.

DEMAIS INFORMAÇÕES COMUNS AOS AUTOS ACIMA.

a) Sobre os valores das contribuições lançadas, incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, incluída pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27/05/2009. Ver demais fundamentações nos anexos do auto de infração.

b) Os valores foram lançados tendo por base: dados constantes nos resumos das folhas de pagamento e MANAD de folha de pagamento e contabilidade, entregue pelo contribuinte e no site do Portal da Transparência do Tribunal Contas dos Municípios do Estado do Ceará (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>).

c) As bases de cálculo seguem nas planilhas "CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS" e "EMPREGADOS FORA GFIP". Os valores das contribuições apuradas estão identificados no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO e no DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA, neste último demonstrativo podem ser visualizados os valores das multas e juros e os respectivos percentuais, bem como o valor consolidado do auto de infração (principal, mais juros e multa) e o enquadramento legal da multa de ofício e juros de mora.

d) No Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal consta o valor consolidado dos autos de infração lavrados.

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento o município contestou a integralidade do crédito constituído, conforme impugnação de fls. 143/160, apresentando suas razões de defesa.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 – DRJ05 julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 105-001.704, de 11/11/2020, fls. 165/187, cuja ementa abaixo se transcreve:

(Ementa)

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao contribuinte os procedimentos adotados para se

chegar ao montante das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

O procedimento de investigação fiscal é efetuado no interesse exclusivo do Fisco e tem natureza inquisitorial. Não se exigem contraditório e ampla defesa, pois ainda não há acusação formal, nem processo, nem lide. Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase pré-processual.

CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. GRAU DE RISCO.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho tem alíquota variável (1%, 2% ou 3%) e deve ser calculada com base na atividade preponderante declarada em GFIP, aplicando-se o grau de risco determinado para a atividade pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE, constante do Anexo V, do Decreto nº 3.048/99 - RPS.

GILRAT. CNAE. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE DECLARADA EM GFIP. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Cumpra ao contribuinte, a partir do autoenquadramento na atividade econômica que considera preponderante, informar em documento de confissão de dívida fiscal o CNAE e a alíquota RAT correlata. Cabe ao Fisco o ônus da prova somente nos casos de revisão de enquadramento.

AUXÍLIO-DOENÇA. 15 DIAS DE AFASTAMENTO.

A remuneração recebida pelo empregado nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por doença ou acidente do trabalho tem caráter salarial e integra a base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária.

FÉRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS.

Os valores pagos a título de férias e respectivo adicional integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

LEI Nº 13.485. REGRAS JURÍDICAS DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE ALTERAÇÃO.

A Lei nº 13.485, de 2017, não alterou as regras jurídicas de incidência tributária, especialmente aquelas previstas no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Apenas prevê um mecanismo específico para que o Município possa excluir de eventuais parcelamentos que mantenha junto à RFB, contribuições previdenciárias consideradas como indevidamente recolhidas por decisão definitiva na esfera administrativa, por decisão judicial transitada em julgado ou por decisão definitiva proferida na forma prevista dos arts. 543-B e 543-C do CPC, desde que incluídas, neste último caso, na lista de dispensa de contestar e recorrer pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

O contribuinte foi regularmente notificado do decidido em 13/12/2021, fls. 188 e 190.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 27/07/2021, fls. 192, o município interpôs recurso voluntário, conforme peça juntada a fls. 192/209, com as seguintes alegações e pedidos:

a. Preliminares

i. Nulidade por vício no lançamento e cerceamento do direito de defesa

Aduz o recorrente que o relatório fiscal e os autos de infração não deixam claro o fato gerador das contribuições lançadas, com descrição genérica sem detalhar a fundamentação legal específica e consequente prejuízo para a defesa:

(Recurso Voluntário)

Para constituição do crédito, há, portanto, necessidade de que seja feita uma minuciosa verificação da situação definida em lei como fato gerador da contribuição, através de criteriosa análise dessa situação e **devidamente esclarecida no Relatório Fiscal**, havendo em seguida de ser expedida a regular notificação do sujeito passivo para o exercício de sua plena defesa.

Nada disso, no entanto, verificou-se quando da lavratura dos débitos aqui em discussão, ocasionando graves lesões ao Município, que foram prejudicados por formalização de obrigações tributárias **inexistentes**, sem que tivesse havido a constatação dos fatos geradores das contribuições, e o pior, **sem que tivesse tido a chance de contestá-los por falta da devida clareza**.

Assim, enquanto não existir o LANÇAMENTO não se pode falar em CRÉDITO. Logo, esta maneira do FISCO procurar o que lhe é devido, empregando meios incompatíveis, bem como a forma de **“levantamento forçoso” atenta contra os princípios que norteiam o Estado Democrático de Direito**.

Estamos, assim, in casu, diante de instrumentos de lançamento extremamente iníquos e desarrazoados, que ferem as regras da lógica e do nosso ordenamento jurídico e constitucional, razão pela qual **NENHUMA EFICÁCIA** existe nas

malfadadas notificações de dívidas em comento. Segundo Wladimir Novaes Martinez, em sua obra “Comentários à Lei Básica da Previdência Social” (5ª edição, LTr):

(...)

Na verdade, nos textos dos itens, comenta-se de forma generalizada, inexistindo detalhes sobre a fundamentação legal específica, Assim sendo, mostrou-se que o relatório de lançamentos sem os requisitos de convencimento, qual seja, a fundamentação, é absolutamente nulo de pleno direito, não produzindo nenhum efeito. Em outras palavras: Os Autos de Infração em tela, carecem de um dos seus axiais requisitos, a fundamentação, cuja **nulidade** deve ser reconhecida. O relatório de lançamento sem os componentes de convencimento, isto é, a fundamentação, é absolutamente nulo a não produzir nenhum efeito. É assim que tem decidido o Conselho de Recursos da Previdência Social, *verbis*:

Argumenta ainda que o prazo de trinta dias para apresentação da impugnação também prejudicou a defesa, com o acréscimo que há no ordenamento jurídico contagem de prazos processuais apenas em dias úteis:

(Recurso Voluntário)

Em relação ao item 13 do acórdão a Recorrente reconhece que o Processo Administrativo tributário no âmbito federal é regulado pelo Decreto 70235/1972 cujo artigo 15 determina o prazo de 30 dias e a forma de contagem desse prazo , e a Lei A Lei 9784/99, Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal também corrobora com essa regra, porém é fato claríssimo que incluir finais de semanas e feriados em contagem de prazo para recursos seja a que título for, ocasiona sim prejuízo para o melhor exercício do contraditório e da ampla defesa.

Tanto é verdade que o Novo Código de Processo Civil instituído pela Lei 13105/2015 em seu artigo 219, estabelece como contagem de prazos processuais apenas dias úteis, e alguns Estados já adequaram essa sistemática em seus processos administrativos, como exemplo o Estado do Ceará cuja Lei Estadual 17251/2020 alterou o artigo 70 da Lei Estadual 15614/2014 que estabelece a estrutura, organização e competência do Contencioso Administrativo Tributário e do Processo Administrativo Tributário no âmbito do Estado do Ceará, vejamos:

(...)

Portanto, esse entendimento adotado no âmbito judicial desde a entrada vigor do Novo Código de Processo Civil – NCPC e adotado por algumas unidades da federação, dentre os quais citados o Estado do Ceará, e sendo o âmbito federal completamente omissos em relação a essa matéria caracteriza sim, prejuízo ao exercício da ampla defesa e o contraditório, nos presentes autos. Nesse ponto, é mister destacar a Constituição Federal de 1988 sobre todo e qualquer processo, administrativo e judicial:

(...)

Sabemos que é pacífico entendimento e jurisprudência do CARF, que o mesmo não tem competência para julgar questões constitucionais, porém, evidenciamos que, por ser uma cláusula pétrea constitucional, imodificável mesmo por emenda à Carta Magna (conforme art. 60, § 4º), qualquer forma de cerceamento, como ocorre no presente caso, deve ser conhecida pelo julgador, seja ele órgão judicante" da Administração Pública, seja órgão Judicial.

Destaca que o fisco não analisou integralmente os documentos apresentados e, ainda, lançou valores por aferição indireta, deixando frágil e viciado o lançamento:

(Recurso Voluntário)

Ainda sobre a matéria ignorada no julgamento ora recorrido, cumpre reiterar com veemência cada ponto elencado na peça impugnatória no que diz respeito a esfera constitucional, um ponto importante e imprescindível para expor no presente caso é o Princípio da Proporcionalidade, o qual está previamente previsto em nossa Carta Magna e em linhas gerais trata da razoabilidade nas relações jurídicas. Na esfera jurídico tributária, pode-se interpretar tal princípio como a limitação constitucional da satisfação do crédito tributário ante a capacidade econômica do contribuinte. **No caso em tela, há de se observar que o nobre auditor não se ateve em analisar a integralidade da documentação fornecida na ação fiscal e de forma equivocada lançou valores por aferição indireta, o que por si só, deixou a autuação frágil e eivada de vícios que a levam a sua improcedência.** (grifo do autor)

Aduz que os créditos decorrentes dos pagamentos a contribuintes individuais foram constituídos genericamente e sem segregação dos autônomos a título de transporte, com erro na base de cálculo:

(Recurso Voluntário)

Com efeito acrescentamos ainda, que o Relatório Planilha dos Contribuintes Individuais, apurado pelo auditor fiscal com base em empenhos de pagamentos, constante como prova para os fatos geradores dos lançamentos de contribuição dos segurados autônomos bem como contribuição da empresa/empregador(patronal), parte integrante desse processo administrativo folhas 27 a 58, consta cobranças de contribuições previdenciárias sobre fatos gerados destituídos de segregação que tipo de contribuição este contribuinte individual está sujeito, portanto eivado de vícios de nulidade, uma vez que são várias as formas de contribuição do contribuinte individual (autônomos) na condição de segurados da previdência, conforme estabelece a Lei 8.212/1991, e como enquadrar o dispositivo legal dessa contribuição? vejamos:

(...)

Observe-se também que o nobre auditor não segregou da listagem de serviços autônomos os pagamentos efetuados a contribuintes individuais autônomos a

título de transporte: cuja base de contribuição previdenciária é diferenciada, apenas 20% do valor da remuneração conforme artigo 28 Inciso IV, § 11 da Lei 8.212/1991, vejamos:

(...)

Assim sendo, não houve por parte da autoridade fiscal a correta aplicação das diversas formas de cálculo das contribuições previdências bem como, a cobrança de valores sem o devido amparo legal que fazem parte integrante dos autos de infração prejudicando a clareza dos amparos legais desta cobrança, motivo pelo qual, Requeremos dessa Seção de Julgamento, o retorno dos autos para a primeira instancia para que seja feito novo julgamento com a devida realização de uma perícia, com objetivo de trazer a luz e clareza dos fatos aqui narrados.

ii. Nulidade da decisão recorrida por ausência de fundamentação

Alega que o acórdão recorrido foi parcial e não fundamentou seu entendimento, ferindo pressuposto constitucional do contraditório, sendo nulo:

(Recurso Voluntário)

Outro ponto embora até citado no item 5.10 do referido acórdão, porém ignorado nas fundamentações do julgamento, haja vista não ser sequer mencionado essa parte da peça impugnatória durante os 41 itens (item 7 a 47) de fundamentação do voto do eminente relator, auditor fiscal Rafael Teixeira Bolzon, erro esse que eiva de vícios de nulidade o julgamento ora recorrido, conforme vemos:

(...)

Evidente, portanto, a insubsistência da decisão recorrida evidenciada pela parcialidade da turma julgadora de primeira instância, posto que a falta de fundamentação de decisão em processo administrativo, além de ferir os pressupostos constitucionais de contraditório, poderá ensejar sua nulidade por falta deste requisito obrigatório conforme Arts. 37 e 93, incisos IX e X da Constituição Federal /88 e art. 11 do Código de Processo Civil Lei 13105/2015, vejamos: (...)

b. Mérito

i. Ofensa aos princípios constitucionais e tributários da razoabilidade e proporcionalidade

Argumenta que houve ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade:

(Recurso Voluntário)

Ainda sobre a matéria ignorada no julgamento ora recorrido, cumpre reiterar com veemência cada ponto elencado na peça impugnatória no que diz respeito a esfera constitucional, um ponto importante e imprescindível para expor no

presente caso é o Princípio da Proporcionalidade, o qual está previamente previsto em nossa Carta Magna e em linhas gerais trata da razoabilidade nas relações jurídicas. Na esfera jurídico-tributária, pode-se interpretar tal princípio como a limitação constitucional da satisfação do crédito tributário ante a capacidade econômica do contribuinte. No caso em tela, há de se observar que o nobre auditor não se ateve em analisar a integralidade da documentação fornecida na ação fiscal e de forma equivocada lançou valores por aferição indireta, o que por si só, deixou a autuação frágil e eivada de vícios que a levam a sua improcedência.

(...)

Diante deste entendimento, percebe-se que na presente situação a justiça mais adequada e eficaz para a defesa do Estado Democrático de Direito é esta Douta Seção de Julgamento verificar as ocorrências supracitadas e declarar, preliminarmente a nulidade integral e absoluta de todas as autuações ou, subsidiariamente, a improcedência da autuação, tudo por ser a mais lúdima justiça fiscal a ser aplicada no presente caso, caso assim não entenda, que declare a nulidade do julgamento retornando para novo Julgamento em primeira instância, para que seja devidamente observado os pressupostos exigidos nas decisões julgadas

ii. Alíquota RAT incorreta

Argumenta que a alíquota RAT de 2% utilizada no lançamento é equivocada, considerando que a atividade preponderante do município é a de ensino, aquela que possui o maior número de segurados, devendo ser aplicada alíquota de 1%:

(Recurso Voluntário)

Com a devida vênia constata-se mais um vício formal, dentre os outros já relatados até aqui, que norteiam o julgamento ora recorrido, observemos que nos itens 5.11 a 5.13 as razões elencadas pelo Município Recorrente que em síntese solicita a revisão do crédito lançado no que se refere a aplicação da alíquota de 2% do RAT com a devida substituição pela alíquota de 1%, fundamentando esta solicitação na mesma matéria citada anteriormente, ou seja Solução de Consulta COSIT Nº 44, uma vez que o Município autuado possui folha de pagamento de seus servidores efetivos, contratados e comissionados, bem como de seus agentes públicos, emitida de forma centralizada nº CNPJ 07.982.010/0001-19, ou seja, de forma unificada, temos numa mesma folha:

(...)

Ora o Município de Novo Oriente não possui descentralização administrativa da Secretaria de Educação, Desporto e Lazer embora a mesma tenha seu CNPJ: 29.987.121/0001-50 criado em 31/03/2017 para efeito de dotação orçamentária, gestão do Fundo Municipal de Educação - FME, os Servidores da pasta (Secretaria de Educação) fazem parte da folha de pagamento centralizada da Prefeitura,

sendo portando atividade de ensino, a atividade preponderante, motivo pelo qual diante do próprio entendimento da RFB deveria ter sido aplicado ao RAT a alíquota de 1% o que não foi o caso, pois a Educação representa a maior parte da folha deste município, entendimento este corroborado no próprio Acórdão item 16, vejamos: (...)

c. Pedidos

Ao final protestou por provas e requereu (i) a realização de perícia para o cálculo correto do tributo; (ii) o acatamento de suas razões, tanto em preliminar como também de mérito, com o consequente desfazimento da exação e cancelamento dos créditos constituídos; (iii) a exclusão da multa aplicada e a Taxa Selic, substituindo pelo INPC mais juros de 1%; (iv) abatimento da base de cálculo das remunerações relativas aos quinze primeiros dias do auxílio-doença, terço constitucional e demais verbas indenizatórias prevista no inciso IV, art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017.

Não foram apresentadas contrarrazões, é o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Relator

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço e passa a examinar as preliminares suscitadas.

II. PRELIMINARES

a. Nulidade por vício no lançamento e cerceamento do direito de defesa

Aduz o recorrente que o relatório fiscal e os autos de infração não deixam claro o fato gerador das contribuições lançadas, com descrição genérica sem detalhar a fundamentação legal específica e consequente prejuízo para a defesa.

Argumenta que o prazo de trinta dias para apresentação da impugnação também prejudicou a defesa, com o acréscimo que há no ordenamento jurídico contagem de prazos processuais apenas em dias úteis.

Destaca que o fisco não analisou integralmente os documentos apresentados e, ainda, lançou valores por aferição indireta, deixando frágil e viciado o lançamento.

Aduz que os créditos decorrentes dos pagamentos a contribuintes individuais foram constituídos genericamente e sem segregação dos autônomos a título de transporte, com erro na base de cálculo.

De outra parte o relato fiscal descreve que as remunerações pagas a contribuintes individuais e aos comissionados e contratados não foram objeto de declaração e recolhimento do tributo previdenciário, conforme apurado a partir das folhas de pagamento, respectivos resumos, da contabilidade e de informações públicas.

Os autos de infração de fls. 02/20, relatório fiscal a fls. 23/25 e as planilhas juntadas a fls. 26/58, componentes todos da exação em litígio na esfera administrativa de julgamento, apontam unisonamente para a falta de declaração e recolhimento daquelas contribuições previdenciárias constituídas de ofício com os acréscimos legais no ato constitutivo, respectivos fundamentos legais, além de demonstrar o cálculo do montante devido.

Dito isso, não vejo falha na constituição do crédito, ao contrário, pois cumpriu seu mister conforme descrevem os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, além de não incorrer em causa de nulidade daquelas previstas no art. 59 de mencionado decreto, permitindo assim o amplo exercício de defesa.

De outra parte, ao analisar a impugnação apresentada, fls. 143/160, inclusive também o próprio recurso voluntário de fls. 193/209, o recorrente não juntou uma única prova daquilo que alega, especialmente quanto aos autônomos que supostamente teriam prestado serviço de transporte, com olvido ao art. 16, §4º do supracitado decreto.

Portanto, claro é o lançamento quanto ao fato apurado, respectivos fundamentos legais e cálculo do montante devido, para além de inexistir aferição indireta no cômputo do valor devido.

Quanto ao prazo processual para apresentação de defesa, trata-se do cumprimento da norma prevista no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sem razão.

b. Nulidade da decisão recorrida por ausência de fundamentação

Alega que o acórdão recorrido foi parcial e não fundamentou seu entendimento, ferindo pressuposto constitucional do contraditório, sendo nulo.

Verifico, contudo, o oposto pois a decisão de origem traz relatório apontando todas as razões do lançamento e da defesa apresentada, fls. 167/170, aprecia a lide e julga de forma fundamentada abordando todos os pontos contestados na impugnação, conforme o voto condutor de fls. 170/187.

A meu sentir, trata-se o argumento de puro inconformismo com o resultado desfavorável ao contribuinte.

Sem razão.

III. MÉRITO

a. Ofensa aos princípios constitucionais e tributários da razoabilidade e proporcionalidade

Argumenta o recorrente que houve ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Com efeito, a autoridade administrativa constituiu o crédito com fundamento na legislação tributária, donde aplico o precedente que abaixo transcrevo como razão de decidir:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

b. Alíquota RAT incorreta

Argumenta que a alíquota RAT de 2% utilizada no lançamento é equivocada, considerando que a atividade preponderante do município é a de ensino, aquela que possui o maior número de segurados, devendo ser aplicada alíquota de 1%.

Com efeito, a alíquota utilizada pelo fisco de 2% é aquela prevista no Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social) para administração pública em geral, CNAE 8411-6/00, conforme se vê a fls. 7.

Conforme já descrevi linhas acima ao tratar de preliminar, não houve apresentação de provas, especialmente neste caso demonstrando a atividade preponderante da recorrente. Deste modo, entendo que alegar e não comprovar se traduz na própria negativa do argumento *afirmante incunbit probatio*.

Sem razão.

IV. PEDIDOS

O município protestou por provas, contudo a regra processual estabelece o momento exato da instrução probatória, nos termos em que rege o art. 16, §4º do Decreto nº 70.235, de 1972, impondo-se a preclusão prevista na legislação, pois não ficou demonstrada qualquer impossibilidade, direito novo ou outro motivo definido na norma acima. Portanto indefiro o pedido.

Entendo a realização de perícia para o cálculo correto do tributo desnecessária, vez que não identifiquei erro na constituição do crédito.

Quanto à exclusão da multa de ofício aplicada, a sanção decorre da lei tributária sendo dever do fisco constituí-la, nos termos em que define o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Para a solicitação de substituição da Taxa Selic pelo INPC acrescido de juros de 1%, aplico o precedente que abaixo transcrevo como razão de decidir:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

Quanto ao pedido de exclusão da base das remunerações relativas aos quinze primeiros dias do auxílio-doença, terço constitucional e demais verbas indenizatórias prevista no inciso IV, art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, indefiro-o, pois novamente se trata de alegação desprovida de qualquer elemento probatório.

Destaco que a negativa jurisdicional não está atrelada ao direito propriamente dito, **em sim na comprovação deste.**

Digo isso, pois os valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente foi analisado pelo STJ no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, com afetação em 24/02/2011 e objeto do Tema Repetitivo nº 738, restando claro no PARECER SEI Nº 1446/2021/ME o seguinte:

(Ementa)

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba). Inexigibilidade das contribuições previdenciárias, a cargo do empregador e do empregado, e inexigibilidade das contribuições destinadas aos terceiros sobre a dita verba. Tema com dispensa de contestar e de recorrer, à luz do que prevê o art. 2º, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016, e o art.19, VI, da Lei nº 10.522, de 2002. (grifo do autor)

Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017. Não incidência de contribuição previdenciária, a cargo do empregado, sobre a verba paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença. Inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e de recorrer, com fulcro no art. 2º, VII, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016. Ratificação do entendimento nas Notas PGFN/CRJ/Nº 520/2017 e Nº 981/2017. Ausência de vinculação da RFB ao aludido entendimento, enquanto o mesmo não for subscrito pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, ante a exigência contida no art. 19-A, caput e III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD nº 8, de 18/09/2020.

Não incidência da contribuição previdenciária patronal prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, sobre a mesma verba. Tema com dispensa de contestar e de recorrer consoante o disposto no art. 2º, V, da Portaria PGFN/Nº 502, de 2016. Necessidade de incluir formalmente o assunto na lista de dispensa de impugnação judicial e de explicitar que o respectivo adicional da dita contribuição, com previsão no art. 22, §1º, da Lei nº 8.212, de 1991, encontra-se, também, abarcado pela dispensa. Ausência de vinculação da RFB ao aludido entendimento, enquanto o mesmo não for subscrito pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, ante a exigência contida no art. 19-A, caput e III, da Lei nº 10.522, de 2002 Consulta provocada pela PRFN da 4ª Região. Contribuições previdenciárias patronais do SAT/RAT. Contribuições patronais destinadas aos terceiros e incidentes sobre a folha de salários. Parecer SEI Nº 16120/2020/ME. Não incidência da contribuição

previdenciária patronal, disciplinada no art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, designada judicialmente de “SAT/RAT”, nem das contribuições destinadas aos terceiros sobre a mesma verba. Tema com dispensa de contestar e de recorrer, a teor do art. 2º, VII, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016. Necessidade de retificar o item da lista que trata da matéria, para esclarecer que o respectivo adicional previsto no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, está abrangido pela dispensa. Ausência de vinculação da RFB ao aludido entendimento, enquanto o mesmo não for subscrito pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, ante a exigência contida no art. 19-A, caput e III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Nota Cosit/Sutri/RFB nº 429, de 5 de novembro de 2020, elaborada em resposta ao Parecer SEI nº 16120/2020/ME. Dúvidas encaminhadas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) em relação às matérias dispensadas e acerca da sua vinculação às dispensas autorizadas pela PGFN.

Consolidação neste parecer de todos os entendimentos da PGFN havidos em torno do tema, visando à sua submissão ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, em cumprimento ao disposto no art. 19-A, caput e III, ambos da Lei nº 10.522, de 2002, com o intuito de vincular a RFB. (grifo do autor)

Processo SEI nº 10951.104018/2020-46

De igual modo, o Supremo Tribunal Federal (STF) formou tese a partir do julgamento do RE 1072485, com repercussão geral e trânsito em julgado no dia 24/09/2025, considerando legítima a incidência da contribuição social sobre o terço constitucional de férias, Tema 985, **porém com a seguinte modulação dos efeitos**¹:

Decisão: (Processo destacado do Plenário virtual) **O Tribunal, por maioria, deu parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de 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.** Tudo nos termos do voto do Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente e Redator para o acórdão), vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator) e Ricardo Lewandowski, que votaram na assentada em que houve pedido de destaque, e os Ministros Gilmar Mendes e Alexandre de Moraes. Não votaram os Ministros André Mendonça, Cristiano Zanin e Flávio Dino, sucessores, respectivamente, dos Ministros Marco Aurélio, Ricardo Lewandowski e Rosa Weber, que também votara na sessão em que houve pedido de destaque, acompanhando o Ministro Luís Roberto Barroso. Plenário, 12.6.2024. (grifo do autor)

V. CONCLUSÃO

¹ STF – Julgamento em 12/06/2024.

<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5255826&numeroProcesso=1072485&classeProcesso=RE&numeroTema=985> (acesso em 11/02/2026 – 20:00)

Voto por conhecer integralmente do recurso voluntário interposto e rejeitar os pedidos e as preliminares de nulidade suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, redator designado

Com a devida vênia ao relator, Presidente Rodrigo Duarte Firmino, que traz em seu voto uma enorme precisão no tratamento da matéria, ousou divergir em um item específico, concordando com todos os tópicos remanescentes.

Com base nos documentos MANAD (componentes da Folha em meio digital) , Resumos de Folha apresentados e dados do sistema do Tribunal de Contas dos Municípios, a autoridade tributária promoveu o lançamento de diferenças observadas.

Contudo, em sede de impugnação, parte das rubricas que compunham tal diferença foram objeto de impugnação do ora recorrente, tendo o acórdão recorrido a seguinte ementa.:

AUXÍLIO-DOENÇA. 15 DIAS DE AFASTAMENTO. A remuneração recebida pelo empregado nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por doença ou acidente do trabalho tem caráter salarial e integra a base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária.

Neste sentido, tenho acompanhado entendimento de, na análise de lançamentos fiscais, deva ser observada a orientação da PGFN através do Parecer SEI nº 1446/2021/ME, conforme transposto no acórdão 9202-011.634, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim:

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2017

AUXÍLIO-DOENÇA. VERBAS RECEBIDAS NOS 15 (QUINZE) PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTE STJ E ORIENTAÇÃO DA PGFN.

Não incide a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias do auxílio-doença, uma vez que tal verba não tem natureza

salarial (REsp 1.230.957/RS, julgado na sistemática de recursos repetitivos do STJ, e orientação da PGFN através do Parecer SEI nº 1446/2021/ME).

Ora, estando o lançamento fundamentado em folha digital (MANAD), com a possibilidade de segregação das rubricas, entre as bases oferecidas à tributação e as não apresentadas, possível determinar e excluir do lançamento tais rubricas.

Nesta seara, entendo que, de fato, não pode persistir o lançamento de contribuição previdenciária sobre o pagamento a funcionário nos primeiros 15 dias de afastamento decorrente de doença ou acidente, pois o mesmo não tem natureza remuneratória, conforme decisão vinculante do STJ decorrente do julgamento do Tema 738 (REsp 1.230.957/RS - 26/02/2014), sob o regime de repercussão geral. Matéria incontroversa objeto do Parecer SEI nº 1446/2021/ME da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que dispensa recursos sobre o objeto em discussão.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto, afastar as preliminares de nulidade e cerceamento do direito de defesa, assim como os pedidos de dilação probatória, para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo da base de lançamento os valores atinentes aos 15 primeiros dias de afastamento dos segurados por auxílio doença/acidente.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria