



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.727911/2018-41
ACÓRDÃO	2002-009.866 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE ITAIÇABA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUJEITO PASSIVO. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado conforme previsto no art. 30, I, 'a', da Lei nº8.212/91 e art. 4º da Lei nº10.666/03.

Nos termos da legislação vigente, o desconto de contribuição sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, nos termos do § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando os Autos de Infração (AI's) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam

discriminados, neste, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485.

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário da autuada, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades ou de ofensas a princípios constitucionais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo resultante de ação fiscal desenvolvida no Município acima identificado para verificar sua regularidade, no período 01/2014 a 12/2015 (inclusive 13º salário), frente ao cumprimento das obrigações principais e acessórias exigidas pela legislação previdenciária.

Está incluído no presente processo administrativo o Auto de Infração – Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 2/10) que agrupa os tributos decorrentes das seguintes infrações:

- (i) valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação;
- (ii) valores pagos ou creditados a transportador autônomo não oferecidos à tributação;
- (iii) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – outros;
- (iv) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – servidores apropriação indébita. Valor consolidado em 18/09/2018: R\$ 335.566,16.

No presente Auto de Infração foram lançadas as contribuições devidas à Seguridade Social pelos segurados obrigatórios que prestaram serviços ao Município de Itaiçaba (servidores temporários contratados, comissionados, agentes políticos e contribuintes individuais das categorias de autônomos e transportador rodoviário autônomo), incidentes sobre a remuneração paga aos segurados e apurados a partir dos lançamentos contábeis em razão da apresentação deficiente das folhas de pagamento com os respectivos resumos mensais.

Constatou-se que apenas parte dos contribuintes individuais Autônomos (categoria 13) e Transportador Rodoviário Autônomo (categoria 15) foram declarados nas GFIP do período.

As contribuições dos segurados foram calculadas da seguinte forma:

- (i) autônomo – 11% sobre a remuneração paga, limitada ao teto de contribuições;
- (ii) transportador rodoviário autônomo (TRA) – 11% sobre a base de cálculo equivalente a 20% do valor pago ao TRA, limitada ao teto de contribuições.

Ressalta que os valores lançados na Infração - rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – servidores apropriação indébita referem-se a descontos realizados dos servidores, conforme folhas de pagamento, não informados em GFIP e não recolhidos se enquadrando, em tese, como apropriação indébita previdenciária.

IMPUGNAÇÃO

Dentro do prazo regulamentar (fls. 201) a autuada impugnou o lançamento por meio do instrumento de fls. 181/200 apresentando, resumidamente, as seguintes alegações:

Argumenta que, para constituição do crédito, há necessidade de minuciosa verificação da situação definida em lei como fato gerador da contribuição com seu devido esclarecimento no Relatório Fiscal, o que não foi verificado no presente caso. Sustenta que os itens do Relatório Fiscal estão fundamentados de forma generalizada, inexistindo detalhes sobre a fundamentação legal específica, caracterizado o cerceamento de defesa.

Acrescenta que o Relatório Fiscal não é claro, vez que os fundamentos legais estão em um outro relatório anexo contendo uma imensidão de referências legais, tomando impossível uma defesa melhor desenhada.

Entende que o contraditório foi obstado em razão do exíguo prazo concedido para elaborar diversas defesas.

Impugna a inclusão da taxa SELIC, como juros moratórios, na cobrança das contribuições lançadas, vez que referida taxa não foi instituída por lei para aplicação aos débitos tributários.

Sustenta que a verba recebida pelo empregado a título de auxílio-doença, nos primeiros 15 (quinze) de afastamento, tem caráter previdenciário, não havendo incidência de contribuição previdenciária. Ressalta que a Auditoria não se deu ao trabalho de excluir das bases de cálculo os valores correspondentes a estas rubricas.

Em 2012, o município assinou termo de parcelamento com base na Lei nº 12.810/13, onde constava expressamente a autorização ao INSS para que efetuasse a retenção, diretamente no Fundo de Participação dos Municípios, dos valores correspondentes às suas obrigações previdenciárias correntes. Sendo competência da RFB descobrir e definir os valores reais devidos e efetuar as respectivas retenções, eventuais erros de mensuração realizados pelo FISCO à época não poderiam, em levantamento posterior, após detectar diferenças a serem recolhidas, penalizar o sujeito passivo com multas e juros por uma incumbência que não lhe cabia.

Afirma que diversos levantamentos constantes do lançamento fiscal referem-se a contratos com empresas, os quais foram confundidos com contribuintes individuais. Acrescenta que, nos arquivos constantes no SIM, informam-se os pagamentos efetuados a pessoas físicas em sua totalidade, sem discriminação de materiais, mão de obra e outras deduções legais. Por conseguinte, a auditoria não poderia utilizar tais informações como bases de cálculo, quando o recomendável seria “garimpar” os reais valores nas notas fiscais e contratos existentes nos arquivos da edilidade.

Questiona a falta de dedução dos recolhimentos efetuados pelo Município (GPS) no Discriminativo Analítico do Débito – DAD, vez que a Auditora-Fiscal afirma ter efetuado o seu aproveitamento.

Cita o art. 11 da Lei nº 13.485/17, que exclui da base de cálculo das contribuições previdenciárias diversas verbas indenizatórias, e conclui que a Auditora Fiscal descumpriu determinação legal vigente ao não realizar a exclusão dessas rubricas dos lançamentos.

Por fim, requer:

- (i) que os lançamentos sejam declarados insubsistentes em razão do cerceamento de defesa; alternativamente,
- (ii) a retificação das bases de cálculo considerando os reais valores das folhas de pagamento do RGPS e
- (iii) o abatimento das remunerações relativas aos primeiros quinze dias de auxílio doença e terço constitucional.

Requer, ainda,

- (iv) a exclusão da multa e da taxa SELIC, fazendo-se substituir pelo INPC mais juros de 1%.

A 13ª Turma da DRJ/SPO, à unanimidade, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUJEITO PASSIVO. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado conforme previsto no art. 30, I, 'a', da Lei nº8.212/91 e art. 4º da Lei nº10.666/03.

Nos termos da legislação vigente, o desconto de contribuição sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, nos termos do § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS.

Considerando que o encontro de débitos e créditos do contribuinte se dá por meio do confronto entre GFIP e pagamentos efetuados por meio de GPS (retenções e recolhimentos próprios), não há possibilidade de aproveitamento de quaisquer recolhimentos vinculados a GFIP para abatimento de contribuições incidentes sobre bases de cálculo não reconhecidas pelo sujeito passivo e incluídas em lançamento de ofício.

COMITÊ DE REVISÃO DA DÍVIDA PREVIDENCIÁRIA MUNICIPAL. REGRAMENTO PRÓPRIO DECRETO Nº 9.568/18.

O Comitê de Revisão da Dívida Previdenciária Municipal instituído pela Lei nº 13.485/17 e regulamentado pelo Decreto nº 9.568/18, especialmente criado para realizar o encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos municípios e do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), tem procedimento próprio previsto em regulamento e depende de provocação específica do contribuinte em seu âmbito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA JULGAR INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe, em sede administrativa, o reconhecimento de ilegalidade ou inconstitucionalidade. O julgador da esfera administrativa está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, cabendo, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC, porquanto o CTN (art.161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

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

IMPUGNAÇÃO. INADMISSIBILIDADE DA NEGAÇÃO GERAL E DA MERA ALEGAÇÃO.

A impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, não sendo admitida a mera alegação e a negação geral.

SOLICITAÇÃO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.

PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

A solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº70.235/72, competindo à Autoridade Julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a autuada cientificada do Acórdão de Impugnação em 12/03/2019 apresentou recurso voluntário em 17/12/2014, pedindo a improcedência do lançamento, alegando em apertada síntese:

- 1) A nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que não teria sido observada, a necessidade de relatórios fiscais claros e bem delineados que possibilitem ao contribuinte uma análise mais segura daquilo que se lhe está impondo o fisco;
- 2) A violação dos Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório em razão do exíguo prazo para defesa nos Autos Lavrados;

- 3) Que o salário devido ao segurado empregado nos primeiros quinze dias de seu afastamento por motivo de invalidez ou de doença (art. 43, § 2º e art. 60, § 3º, Lei 8.213/91) deve ser excluído das bases de cálculo das exigências;
- 4) Que em razão do Termo de Parcelamento assinado houve a autorização ao INSS para que efetuasse a retenção diretamente no Fundo de Participação dos Municípios, não podendo o Município ser responsável por retenções feitas a menor, muito menos pelos encargos daí decorrentes;
- 5) Que diversos levantamentos constantes no bojo do lançamento fiscal referem-se a contratos com empresas, os quais foram confundidas com contribuintes individuais;
- 6) Que nos arquivos constantes no SIM, informam-se os pagamentos efetuados a pessoas físicas em sua totalidade, sem discriminação de materiais, mão de obra e outras deduções legais. Por conseguinte, a auditoria não poderia utilizar tais informações como bases de cálculo, quando o recomendável seria “garimpar” os reais valores nas notas fiscais e contratos existentes nos arquivos da edilidade;
- 7) Que dever ser excluídas do lançamento a multa e a incidência da TAXA SELIC, bem como que sejam excluídas das bases de cálculo as verbas indenizatórias constantes na Lei 13.485/17;
- 8) Que sejam compensados os valores recolhidos, incidentes sobre as remunerações relativas aos primeiros quinze dias de auxílio doença.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais, em especial dos Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório, em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

O litígio recai sobre as Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 2/10) que agrupa os tributos decorrentes das seguintes infrações:

- (i) valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação;
- (ii) valores pagos ou creditados a transportador autônomo não oferecidos à tributação;
- (iii) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – outros;
- (iv) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – servidores apropriação indébita.

Em sede de preliminar o recorrente alega a nulidade do lançamento em razão da fundamentação deficiente do lançamento que levou ao cerceamento do seu direito de defesa.

Na decisão de piso a preliminar foi rejeitada com os seguintes fundamentos:

5. A leitura do Relatório Fiscal do Auto de Infração e planilhas explicativas (fls. 11/46), complementado pelas informações constantes nos relatórios do Auto de Infração de contribuição previdenciária dos segurados (fls. 2/10), permite a constatação de que foram narrados os fatos verificados durante a ação fiscal e sua subsunção às normas legais de regência.

5.1. Ao contrário do que alega a impugnante, não se verifica no conjunto de documentos integrantes das autuações sob análise falta de clareza e precisão na fundamentação do lançamento: o Relatório Fiscal contém a descrição dos fatos ocorridos durante o procedimento de auditoria, explica a origem das contribuições lançadas (bases de cálculo, alíquotas e valores descontados dos segurados) e apresenta a fundamentação legal do lançamento; por sua vez, a Autoridade complementa as informações necessárias à identificação das bases de cálculo e contribuições lançadas em detalhadas planilhas explicativas; ainda, os relatórios dos Autos de infração contém a fundamentação legal base das contribuições e acréscimos lançados, não se verificando qualquer falta ou excesso.

5.2. Por sua vez, o autuado foi regularmente cientificado dos documentos integrantes do lançamento em comento, tendo-lhe sido conferido tempo hábil para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na impugnação apresentada na qual demonstrou conhecer os fatos que lhe foram imputados.

5.3. Assim, verificado que o interessado conhecia a origem das contribuições previdenciárias e multas lançadas, que tomou plena ciência dos relatórios integrantes da autuação, tendo-lhe sido concedido tempo hábil (prazo legal) para apresentar sua impugnação, o contencioso administrativo respeitou o contraditório e a ampla defesa, não havendo como se cogitar em cerceamento de seu direito de defesa.

(...)

Ressalte-se que o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição de 1988, tem por escopo oferecer aos litigantes,

seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório. A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio. Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Assim rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, no que se refere à exclusão das importâncias pagas nos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença da base de cálculo das exigências razão não assiste ao contribuinte.

Apenas a título de esclarecimento, nota-se que, dentre as verbas exemplificativamente chamadas de indenizatórias no inciso IV do art. 11 da Lei nº 13.485/17, os documentos apresentados pelo autuado (folhas de pagamento) comprovam o pagamento, unicamente, das horas extras e do terço constitucional de férias, as quais foram incluídas nas bases de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas pela Auditora-Fiscal nas infrações (iii) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – outros e (iv) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – servidores apropriação indébita.

Note-se que as horas extras e seu respectivo adicional foram reconhecidas como verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária (REsp nº 1.358.281).

Assim, muito embora o recorrente discorra acerca da impossibilidade de incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-doença pago nos primeiros quinze dias de

afastamento do servidor, deixou de produzir qualquer demonstração do efetivo pagamento de tal rubrica nos períodos abrangidos pelos lançamentos tributários em análise.

Ao contrário, os próprios documentos entregues pela fiscalizada durante o procedimento fiscal (folhas de pagamento) indicam que, em nenhuma das competências objeto do lançamento, ocorreu pagamento de valores referentes ao auxílio doença. Sabendo-se que o lançamento das contribuições previdenciárias, não declaradas em GFIP e não recolhidas, incidentes sobre a remuneração paga a seus servidores, teve como documento suporte a própria folha de pagamento do município, os documentos anexados aos autos indicam, claramente, que não foram lançadas contribuições previdenciárias incidentes sobre auxílio-doença, sendo certo que nada foi trazido em seu recurso em sentido contrário.

No que se refere à TAXA SELIC deixa-se de tecer maiores considerações tendo em vista o disposto na Súmula CARF nº 4, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

Súmula CARF nº 4 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.

Quanto à demais alegações, tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos nas impugnações, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto parte da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

INAPLICABILIDADE DAS REGRAS DA LEI Nº 12.810/13 PARA PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS

8. Sustenta a impugnante que, em 2012, assinou termo de parcelamento com base na Lei nº 12.810/13, o que conferiria ao Fisco a responsabilidade de definir as contribuições devidas pelo município e efetuar a retenção, no Fundo de Participação dos Municípios (FPM), dos valores correspondentes às suas obrigações previdenciárias correntes.

8.1. Novamente, a defesa apresenta alegações que não guardam qualquer relação com as contribuições incluídas nas autuações em discussão.

8.2. Trata a Lei nº 12.810/13 de parcelamento especial de débitos previdenciários vencidos até 28/02/2013 que, consolidados com redução de 10% das multas, 50% dos juros moratórios e 100% dos encargos legais, seriam pagos em 240 parcelas retidas do FPM.

8.3. Além do referido parcelamento abranger competências anteriores àquelas incluídas nas autuações ora analisadas (art. 1º), nota-se existir dispositivo que, no caso da RFB apurar diferenças não confessadas pelo município referente a

competências vencidas até 28/02/2013 e incluí-las em lançamento de ofício (inciso III do art. 6º), determinava o imediato pagamento da importância lançada, ou sua inclusão no parcelamento especial, sob pena de exclusão do referido parcelamento:

Art. 1º Os débitos com a Fazenda Nacional de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas, relativos às contribuições sociais de que tratam as alíneas a e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e às respectivas obrigações acessórias, provenientes de competências vencidas até 28 de fevereiro de 2013, inclusive décimo terceiro salário, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, ainda que em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior não integralmente quitado, serão consolidados e pagos em 240 (duzentas e quarenta) parcelas a serem retidas no respectivo Fundo de Participação dos Estados - FPE e Fundo de Participação dos Municípios - FPM e repassadas à União, ou em prestações equivalentes a 1% (um por cento) da média mensal da receita corrente líquida do Estado, do Distrito Federal ou do Município, o que for de menor prestação.

§ 1º Os débitos cujos fatos geradores ocorrerem até 28 de fevereiro de 2013, que forem apurados posteriormente, serão incorporados ao parcelamento de que trata o caput, mediante aumento do número de parcelas, não implicando no aumento do valor das prestações.

[...]

Art. 6º O parcelamento de que trata o art. 1º desta Lei será rescindido nas seguintes hipóteses:

[...]

II - inadimplência de débitos referente aos tributos abrangidos pelo parcelamento com competência igual ou posterior a março de 2013, por 3 (três)

meses consecutivos ou alternados;

III - constatação, caracterizada por lançamento de ofício, de diferença de débito correspondente à obrigação previdenciária abrangida pelo parcelamento de que trata o art. 1º desta Lei, salvo se integralmente pago no prazo de 60 (sessenta dias), contado da ciência do lançamento ou da decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial; ou

[...]

Parágrafo único. A critério do ente político, a diferença de que trata o inciso III do caput poderá ser incluída no parcelamento de que trata o art. 1º desta Lei.

(grifos nossos)8.4. Ainda, conforme prevê o inciso II do art. 6º, a existência de débitos em competências posteriores a 28/02/2013 é uma das causas de rescisão do parcelamento.

Nessa situação se incluem as contribuições devidas pelo município que foram apuradas e incluídas nos presentes Autos de Infração, inexistindo na referida Lei qualquer óbice à atuação da RFB no sentido de efetuar o lançamento (de ofício) das contribuições que deixaram de ser declaradas e recolhidas pelo município.

8.5. Assim, a partir da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcrito, pode-se concluir que:

(i) a prerrogativa da RFB de apurar e lançar as contribuições previdenciárias devidas pelo município e não incluídas no parcelamento (referentes às competências anteriores a 28/02/2013) em nenhum momento foi afastada pela Lei nº 12.810/13;

(ii) o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias não declaradas pelo município referente a competências anteriores a 28/12/2013 é possível e, caso ocorra, poderá causar a rescisão do parcelamento regido pela Lei nº 12/810/13 caso o próprio município não providencie o seu pagamento, ou solicite expressamente a sua inclusão no parcelamento;

(ii) a existência de débito não pagos de contribuições previdenciárias referente a competências posteriores a 28/02/2013, incluído ou não em lançamento de ofício, será causa de exclusão do referido parcelamento.

8.6. Assim, são improcedentes as alegações da impugnante neste ponto.

EXCLUSÃO DE VERBAS INDENIZATÓRIAS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PROMOVIDA PELA LEI Nº 13.485/17

9. A requerente cita o art. 11 da Lei nº 13.485/17, que exclui da base de cálculo das contribuições previdenciárias diversas verbas indenizatórias, e conclui que a Auditora Fiscal descumpriu determinação legal vigente ao não realizar a exclusão dessas rubricas dos lançamentos.

9.1. De fato, determina o dispositivo legal citado pela impugnante que o Poder Executivo faça a revisão da dívida previdenciária dos municípios para, em especial, excluir as verbas indenizatórias indevidamente incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias:

Art. 11. O Poder Executivo federal fará a revisão da dívida previdenciária dos Municípios, com a implementação do efetivo encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social decorrentes, entre outros, de:

[...]

IV - valores referentes às verbas de natureza indenizatória, indevidamente incluídas na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias, tais como:

a) terço constitucional de férias; b) horário extraordinário; c) horário extraordinário incorporado; d) primeiros quinze dias do auxílio-doença; e) auxílio-acidente e aviso prévio indenizado;

[...]

§ 8º Fica instituído o Comitê de Revisão da Dívida Previdenciária Municipal, vinculado à Secretaria de Governo da Presidência da República e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que contará com representantes indicados pela União, pelos Municípios e pelo Ministério Público, em composição a ser definida por meio de decreto do Poder Executivo em até cento e oitenta dias contados da promulgação desta Lei.

[...]

Art. 12. O Poder Executivo disciplinará em regulamento os atos necessários à execução do disposto no art. 11 desta Lei.

9.2. Por seu turno, o Decreto nº 9.568/18 regulamentou a atuação do Comitê de Revisão da Dívida Previdenciária Municipal, especialmente criado para realizar o encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos municípios e do Regime Geral de Previdência Social (RGPS):

Art. 1º Este Decreto regulamenta o Comitê de Revisão da Dívida Previdenciária Municipal - CRDPM vinculado à Secretaria de Governo da Presidência da República e ao Ministério da Fazenda, e os atos necessários à implementação do encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, de que tratam os art. 11 e art. 12 da Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017.

Art. 2º O CRDPM tem por finalidade gerir e avaliar, mediante provocação, os pleitos municipais relativos ao encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do RGPS.

Art. 3º Compete ao CRDPM:

I - acompanhar a análise de pleitos de avaliação da dívida previdenciária de Municípios perante a Fazenda Nacional;

[...]

Art. 12. O encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do RGPS ocorrerá por meio de requerimento do Município interessado para o órgão da União que administra os débitos ou os créditos dos Municípios de que trata o art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017.

[...]

§ 2º No encontro de contas somente serão considerados os valores reconhecidos em:

I - decisão administrativa definitiva;

II - decisão judicial transitada em julgado;

III - conformidade com o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, observado o disposto nos seus § 4º, § 5º e § 7º;

IV - súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal; ou V - parecer da Advocacia-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos do disposto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 13. Os órgãos envolvidos poderão editar os atos necessários à implementação do encontro de contas de que trata este Decreto.

Art.14. Os débitos e os créditos sujeitos ao encontro de contas serão analisados, por cada órgão competente, nos termos da legislação específica.

9.3. Percebe-se da leitura das normas transcritas que o encontro de contas pleiteado pela impugnante tem procedimento próprio previsto em regulamento, tendo como uma de suas finalidades a revisão dos lançamentos previdenciários já constituídos. Uma vez que os Autos de Infração integrantes do presente processo administrativo foram cientificados ao contribuinte antes da publicação do Decreto regulamentador, não poderia ser exigido da Autoridade responsável qualquer atuação no sentido pretendido pela impugnante.

9.4. Apenas a título de esclarecimento, nota-se que, dentre as verbas exemplificativamente chamadas de indenizatórias no inciso IV do art. 11 da Lei nº 13.485/17, os documentos apresentados pelo autuado (folhas de pagamento) comprovam o pagamento, unicamente, das horas extras e do terço constitucional de férias, as quais foram incluídas nas bases de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas pela Auditora-Fiscal nas infrações (iii) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – outros e (iv) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – servidores apropriação indébita.

9.4.1. Note-se que as horas extras e seu respectivo adicional foram reconhecidas como verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária (REsp nº 1.358.281).

Por sua vez, a incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias é cabível a incidência de contribuições previdenciárias haja vista decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática da repercussão geral, nº Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR. Na ocasião a Corte Constitucional fixou a seguinte tese para o Tema 985:

Ementa FÉRIAS – ACRÉSCIMO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Decisão O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 985 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, assentando a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Edson Fachin. Foi fixada a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, em decorrência de sua natureza remuneratória (STF, RE 1072485).

9.5. Assim, correto o procedimento adotado pela Autoridade competente de incluir as referidas verbas nas bases de cálculo das contribuições previdenciárias, para fins da apuração das contribuições dos segurados não declaradas pelo contribuinte e incluídas na autuação em exame. Note-se que esse procedimento não impede que, oportunamente e caso seja de seu interesse, o sujeito passivo solicite a revisão dos débitos incluídos no lançamento sob análise no âmbito do CRDPM.

9.6. Novamente, não procedem as alegações da impugnante.

SUPOSTOS ERROS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

10. Afirma a autuada que diversos levantamentos constantes do lançamento fiscal referem-se a contratos com empresas, os quais foram confundidos com contribuintes individuais. Acrescenta que, nos arquivos constantes no SIM, informam-se os pagamentos efetuados a pessoas físicas em sua totalidade, sem discriminação de materiais, mão de obra e outras deduções legais, o que impediria a auditoria de utilizar tais informações sem analisar os pagamentos com maior profundidade.

10.1. Sobre o assunto, relevante destacar que, ao contrário do que entende a impugnante, a Auditora-Fiscal baseou os lançamentos fiscais nos próprios registros contábeis do município, tendo conferido as informações constantes das Notas de Empenho emitidas e liquidadas (arquivos digitais do Sistema de Informações Municipais – SIM), registros estes que possibilitaram a constatação de que o município efetuou pagamentos a pessoas físicas referentes a serviços prestados sem que tais valores tenham sido incluídos em folhas de pagamento ou GFIPs.

10.2. Consequentemente, uma vez identificados pela Auditora-Fiscal valores pagos a pessoas físicas (contribuintes individuais), cabia à fiscalizada demonstrar, através dos documentos hábeis e suficientes (folhas de pagamento), a origem desses pagamentos, possibilitando à fiscalização a avaliação completa e detalhada dos valores pagos e a identificação daqueles que, justificadamente, deixariam de integrar o Salário de Contribuição dos segurados vinculados à autuada.

10.3. Reforça-se que a remuneração incluída nos lançamentos referenciados não foi apurada pela Auditora-Fiscal por meio de aferição indireta, mas sim por meio

da constatação de que o município efetuou pagamentos a contribuintes individuais identificados (aferição direta).

10.4. Sabendo-se que a relação entre município e contribuintes individuais tem natureza civil (prestação de serviços), todos os valores pagos a estes segurados (autônomos), em regra, têm como finalidade a contraprestação pelos serviços realizados e integram o seu salário de contribuição, cabendo ao contribuinte o ônus de apresentar os documentos que entende suficiente para justificar quaisquer exclusões. Note-se que a Auditora-Fiscal incluiu na base de cálculo apenas os pagamentos que estavam relacionados com a prestação de serviços, não incluindo os valores pagos a pessoas físicas referentes a aluguéis de imóveis que estavam registrados na mesma conta (“33903600 – Serviços de terceiros pessoa física”).

10.5. Por oportuno, deve-se ressaltar que os termos anexados ao processo administrativo (fls. 153/177) demonstram que a Auditora-Fiscal solicitou a relação dos contribuintes individuais que prestaram serviços ao município, com a identificação da valores mensais pagos e os descontos das contribuições dos segurados, em 4 oportunidades distintas, sem que a fiscalizada apresentasse os documentos solicitados.

10.6. Finalmente, as alegações apresentadas na impugnação não identificam quaisquer das supostas irregularidades cometidas: a peça de defesa não identificada os valores que entende equivocados, nem foram anexados quaisquer documentos comprobatório de suas alegações, limitando-se a defesa a apresentar argumentos gerais desprovidos de comprovação fática.

10.7. Improcedentes as alegações da impugnante quanto a este ponto.

IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE PAGAMENTOS (GPS) EM LANÇAMENTOS DE OFÍCIO

11. A defesa questiona a falta de dedução dos recolhimentos efetuados pelo município, por meio de GPS, nos lançamentos em discussão, sustentando que a Auditora Fiscal afirmou ter efetuado o seu aproveitamento.

11.1. De início, não se verifica no corpo do Relatório Fiscal e dos demais documentos integrantes das autuações qualquer menção da Autoridade Lançadora ao aproveitamento dos recolhimentos efetuados por meio de GPS.

11.2. Isto porque os recolhimentos efetuados por meio de GPS são destinados ao pagamento das contribuições declaradas em GFIP e a ela vinculados, o que impede o seu aproveitamento, novamente, para abater contribuições não declaradas em GFIP e objeto de lançamento de ofício. Conforme destaca a Auditora-Fiscal, a “auditoria capturou dos sistemas da RFB todas as informações declaradas pelo órgão em GFIP e comparou estas informações com as remunerações apuradas, levando à tributação a diferença entre o valor apurado como BASE DE CÁLCULO e o valor efetivamente declarado em GFIP”.

11.3. Nota-se que o inconformismo da autuada tem como fundamento o procedimento disciplinado no art. 457 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, que previa o aproveitamento de recolhimentos realizados por meio de GPS para abatimento de contribuições devidas, não declaradas em GFIP e incluídas em lançamento de ofício:

Art. 457. Constatado recolhimento parcial de crédito constituído na forma do art. 456, inclusive de crédito objeto de contencioso administrativo sem o documento discriminativo do débito, observar-se-á, na apropriação do pagamento, a seguinte ordem: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010) (Revogado pela Instrução Normativa RFB nº 1.477, de 3 de julho de 2014) I - valores declarados em GFIP; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010) II - lançados com base na folha de pagamento e reconhecidos pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010) III - lançados com base na folha de pagamento, mas não reconhecidos pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010) IV - lançados com base na contabilidade. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010) 11.4.

No entanto, o dispositivo acima transcrito foi revogado pela IN RFB nº 1.477/2014, impossibilitando o aproveitamento de recolhimentos efetuados por meio de GPS em lançamentos de ofício a partir de sua data de publicação (DOU de 04/07/2014).

LEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS EQUIVALENTES À TAXA SELIC 12. Sobre o tema específico relacionado à taxa SELIC, tem-se que, após análise pela doutrina de seus aspectos econômico e jurídico, restou demonstrada a plena validade da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos aos cofres da União (com destinação específica para pagamento dos benefícios previdenciários), a qual foi prejudicada, financeira e economicamente, pelo atraso no recolhimento das contribuições.

12.1. A cobrança de juros de mora sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, está prevista no próprio CTN, art. 161, que assim dispõe:

Art. 161. O crédito ...

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(destaques não constam do texto original) 12.2. Da leitura do § 1º do artigo 161, do CTN, observa-se que somente quando lei específica não dispuser de modo diverso é que a taxa dos juros de mora será de 1% ao mês. Por sua vez, a utilização da taxa SELIC como índice de juros (e não de atualização monetária) surgiu com o advento da Lei nº 9.065/95 (art. 13) passando os juros de mora, a partir de abril de 1995, a ser calculado à taxa referencial do Sistema de Liquidação

e Custódia (SELIC), que embora diária, é acumulada dentro do mês, para a obtenção de uma taxa mensal utilizada nos recolhimentos das contribuições efetuados com atraso.

12.2.1. Atualmente, a incidência de acréscimos legais (juros e multa) sobre as contribuições sociais está disciplinada nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/09:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

12.2.2. Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 prevê a incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic sobre referidos débitos:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

[...]

Art. 5º [...]

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

12.3. Ressalte-se, por pertinência e em acréscimo, que a aplicação de juros moratórios acima do percentual de 12% (doze por cento) ao ano encontra-se em perfeita consonância com o teor da decisão do Supremo Tribunal Federal prolatada na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade 4/91, que concluiu não ser auto-aplicável o § 3º do artigo 192 da Constituição Federal, evidenciando-se o caráter perfeitamente legal dos juros aplicados ao crédito tributário constituído na autuação em tela. Frise-se que o referido parágrafo foi revogado pela Emenda Constitucional nº 40, de 29/05/2003.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário da autuada, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades ou de ofensas a princípios constitucionais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura