



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.727912/2018-96</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.867 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE ITAIÇABA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

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”.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91

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.

Estão incluídos no presente processo administrativo os seguintes Autos de Infração:

Auto de Infração – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 2/14) que agrupa os tributos decorrentes das seguintes infrações:

- (i) valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação;
- (ii) valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação;
- (iii) valores indevidamente deduzidos – glosa de salário família;
- (iv) valores indevidamente deduzidos – glosa de salário maternidade;
- (v) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – fopag servidores;
- (vi) GILRAT sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação.

Auto de Infração – Contribuição para Outras Entidades e Fundos (fls. 19/22) que agrupa as contribuições destinadas a Terceiros decorrentes das seguintes infrações:

- (i) SEST sobre a contribuição de transportador autônomo;
- (ii) SENAT sobre a contribuição de transportador autônomo.

Auto de Infração – Multas Previdenciárias (fls. 15/18) que agrupa as multas isoladas aplicadas ao Município de Itaiçaba em razão do descumprimento das seguintes obrigações acessórias:

- (i) falta de arrecadação, pela empresa, das contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço;
- (ii) não exigência de Certidão Negativa de Débito (CND) da empresa pelo servidor, serventário da justiça ou órgão, quando da contratação com o poder público, ou no recebimento de benefícios ou de incentivo fiscal ou crédito;
- (iii) não lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;
- (iv) não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados.

Nos Autos de Infração de Obrigação Principal foram lançadas as contribuições da empresa (quota patronal, GILRAT, contribuição do segurado) incidentes sobre a remuneração de servidores e agentes políticos, bem como as contribuições da empresa (quota patronal, GILRAT, contribuição do segurado, SEST e SENAT) incidentes sobre a remuneração pagas a contribuintes

individuais das categorias de autônomos e transportadores rodoviários autônomos, referentes ao período 01/2014 a 13/2015. Também foram glosadas as deduções de Salário Família e Salário maternidade equivalente à diferença entre os valores do Resumo das folhas de pagamento e os valores declarados em GFIP, conforme demonstrativos anexados.

Uma vez que o órgão deixou de recolher no prazo legal contribuições devidas à Seguridade Social e, concomitantemente, deixou de informar na GFIP a totalidade dos fatos geradores da contribuição previdenciária, bem como deixou de recolher contribuições descontadas de segurados contribuintes individuais, apurados através dos lançamentos contábeis, a Auditora emitiu Representação Fiscal Para Fins Penais pela ocorrência, em tese, dos crimes de “Sonegação da Contribuição Previdenciária” (inciso I do art. 337-A do Código Penal) e “Apropriação Indébita Previdenciária (inciso I do §1º do art. 168-A do Código Penal).

Nos Autos de Infração de Obrigação Acessória foram incluídas as multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias previstas na Lei nº 8.212/91, conforme a seguir discriminado.

Infração CFL 30. O órgão apresentou as folhas de pagamento solicitadas por meio do TIPP. No entanto, o seu confronto com os registros contábeis (empenho/liquidação/pagamento) permitiram a constatação de que as folhas não continham os segurados contribuintes individuais, não tendo a fiscalizada apresentado relatório analítico à parte que suprisse a falha. Embora os órgãos públicos não podem inserir a remuneração dos contribuintes individuais na mesma folha de pagamento dos servidores em geral, por determinação do Tribunal de Contas em razão de sua classificação contábil e orçamentária específicas, permanece a previsão legal para que o órgão elabore, ainda que de forma apartada, uma folha que liste todos os segurados contribuintes individuais, suas respectivas remunerações e o valor do desconto dos segurados, de forma mensal e separados por categoria.

Nesse sentido, ao deixar de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, incorreu em infração à Lei nº 8.212/91, art. 32, inciso I, combinado com o art. 225, inciso I e §9º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Infração CFL 34. Analisando os registros contábeis apresentados pelo órgão, a auditoria constatou que este deixou de contabilizar em títulos próprios de sua contabilidade os fatos geradores da contribuição previdenciária. Exemplificadamente, o município registra em uma única conta (“33903600 – Serviços de terceiros pessoa física”) todos os pagamentos realizados a pessoas físicas indiferentemente de estarem ou não sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, tais como serviços prestados por contribuintes individuais (autônomos) e aluguel de imóvel contratado com pessoa física. Essa forma de contabilização desrespeita o disposto no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 225, inciso II e §§13 a 17, do RPS. Ressalta a Auditora Fiscal que a previsão contida na Lei nº 8.212/91 não colidi com os dispositivos da Lei nº 4.320/64,

vez que as normas de contabilidade pública admitem o desmembramento dos elementos de despesa ao nível de sub-elemento, tal como disposto na Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, em seu art. 3º, §5º.

Infração CFL 41. Além das folhas de pagamentos e registros contábeis, a fiscalização solicitou que o órgão apresentasse os contratos de empreitadas e subempreitadas com as respectivas licitações e documentações previstas em lei, dentre os quais se destaca a exigência de CND das empresas contratadas (art. 47, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 257, inciso I, alínea “a” e § 7º, e art. 263, ambos do RPS).

Tendo deixado de apresentar parte dos documentos, em especial as CND, a Autoridade Fical consultou os sistemas informatizados da RFB e constatou que, para as contratadas relacionadas em planilha anexa ao Relatório Fiscal, não houve a emissão de CND no período da contratação, o que caracterizou o descumprimento da legislação previdenciária. O dispositivo legal infringido determina a exigência de CND na contratação com o poder público, seja qual for a forma empregada, considerando-se como “contratação” todo o processo de contratar, que vai desde a assinatura do contrato até o último ato de sua execução (Parecer PGFN nº 353/2011, aprovado pela Nota COSIT/RFB nº 81/2011).

Infração CFL 59. A partir dos registros contábeis do órgão (notas de empenho), a auditoria relacionou os valores pagos a contribuintes individuais (autônomos) e o valor do desconto da contribuição do segurado, nos casos em que efetivamente realizado. Esses valores foram confrontados com a contribuição devida pelo segurado (11% sobre a remuneração, limitado ao teto de contribuição) e constatou que o órgão deixou de descontar a contribuição de diversos segurados, conforme planilha anexada ao processo, infringindo o disposto na alínea “a”, inciso I, do art. 30 da Lei nº 8.212/91, no art. 4º, caput, da Lei nº 10.666/03, e no art. 216, inciso I, alínea “a”, do RPS.

Dentro do prazo regulamentar (fls. 266) a autuada impugnou o lançamento por meio do instrumento de fls. 231/265.

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 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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015 INFRAÇÃO. FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO COM OS PADRÕES ESTABELECIDOS PELA RFB.

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, constitui infração à lei.

INFRAÇÃO. NÃO LANÇAR, MENSALMENTE, EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, FATOS GERADORES, QUANTIAS DESCONTADAS, CONTRIBUIÇÕES E RECOLHIMENTOS.

O Município é obrigado a lançar em sua contabilidade, mensalmente, de forma discriminada e em títulos próprios, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as contribuições por ela devida e as descontadas, bem como os totais recolhidos, nos termos do art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, não se verificando conflito com as regras para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos órgãos públicos previstos na Lei nº 4.320/64.

INFRAÇÃO. CONTRATAÇÃO COM O PODER PÚBLICO.

RECEBIMENTO DE BENEFÍCIOS OU DE INCENTIVO FISCAL OU CREDITÍCIO. NÃO EXIGÊNCIA DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND).

O art. 47 da Lei nº 8.212/91 obriga a exigência de CND da empresa quando da contratação com o poder público. Nos termos do PARECER PGFN/CAT nº 353/2011, a exigência de comprovação da regularidade fiscal não está limitada às datas da licitação e da assinatura do contrato, mas deverá ser comprovada e mantida durante todo o período de sua execução, bem como durante todo o período de fruição do benefício fiscal.

INFRAÇÃO. NÃO ARRECADAR CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Deixar a empresa de arrecadar contribuição previdenciária de segurado empregado e do contribuinte individual (a partir da competência 04/2003), mediante desconto de sua remuneração, constitui infração ao art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/91.

MULTA. VALORES MÍNIMOS. ATUALIZAÇÃO. DATA DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

Nos termos da legislação vigente, o valor-base da multa aplicada por infração a dispositivo da legislação previdenciária deverá ser o vigente na data da lavratura do Auto de Infração, sendo este valor reajustado nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a autuada cientificada do Acórdão de Impugnação em 12/03/2019 apresentou recurso voluntário em 10/04/2019, 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) 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;
- 3) 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;
- 4) Que diversos levantamentos constantes no bojo do lançamento fiscal referem-se a contratos com empresas, os quais foram confundidas com contribuintes individuais;
- 5) 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;
- 6) 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;
- 7) Que sejam compensados os valores recolhidos, incidentes sobre as remunerações relativas aos primeiros quinze dias de auxílio doença.
- 8) 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.
- 9) Discorda da conclusão fiscal de que parte dos fatos geradores deixaram de constar das folhas de pagamento. Sustenta que, sendo órgão sujeito a contabilidade pública, controlado e fiscalizado por Tribunal de Contas, está sujeito ao cumprimento de outras legislações que lhe impede de cumprir as obrigações acessórias da legislação previdenciária. Por estar obrigado ao cumprimento de lei especial, que prevalece sobre lei geral, não existem padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social para confecção destas folhas.

- 10) Argumenta que o art. 47 da Lei nº 8.212/91 impõe aos órgãos públicos a necessidade de exigir CND das empresas somente no momento da licitação ou da contratação, inexistindo previsão legal que estabeleça a obrigatoriedade do órgão exigir a certidão quando dos pagamentos das faturas consequentes da execução dos contratos. Não se pode confundir contratação (que se encerra no momento da formalização dos atos exigidos pela lei) com execução do contrato.
- 11) Ressalta que a planilha confeccionada pela Auditora discrimina contrato formalizado em momento anterior ao período fiscalizado, não cabendo o auto por não apresentação de CND na contratação.
- 12) Discorda das conclusões fiscais de que os fatos geradores não foram contabilizados de maneira a atender tanto a lei previdenciária quanto a Lei nº 4.320/64. Sendo órgão sujeito a contabilidade pública, controlado e fiscalizado por Tribunal de Contas, está sujeito ao cumprimento de outras legislações que lhe impede de cumprir as obrigações acessórias da legislação previdenciária, inexistindo dispositivo legal para fundamentar a infração.
- 13) Reforça suas alegações de que todos os fatos geradores foram declarados corretamente e nenhuma contribuição é devida. Por conseguinte, não houve falta de retenção e a infração lavrada pela fiscalização foi inócua.

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 da Empresa e do Empregador (fls. 2/14) que agrupa os tributos decorrentes das seguintes infrações:

(i) valores pagos ou creditados a transportadores autônomos não oferecidos à tributação;

(ii) valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação;

- (iii) valores indevidamente deduzidos – glosa de salário família;
- (iv) valores indevidamente deduzidos – glosa de salário maternidade;
- (v) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – fopag servidores;
- (vi) GILRAT sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação.

Sobre a Contribuição para Outras Entidades e Fundos (fls. 19/22) que agrupa as contribuições destinadas a Terceiros decorrentes das seguintes infrações:

- (i)SEST sobre a contribuição de transportador autônomo;
- (ii)SENAT sobre a contribuição de transportador autônomo.

Multas Previdenciárias (fls. 15/18) que agrupa as multas isoladas aplicadas ao Município de Itaiçaba em razão do descumprimento das seguintes obrigações acessórias:

(i)falta de arrecadação, pela empresa, das contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço;

(ii)não exigência de Certidão Negativa de Débito (CND) da empresa pelo servidor, serventuário da justiça ou órgão, quando da contratação com o poder público, ou no recebimento de benefícios ou de incentivo fiscal ou creditício;

(iii)não lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(iv)não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados.

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:

#### INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

5. A leitura do Relatório Fiscal do Auto de Infração e planilhas explicativas (fls. 53/66), complementado pelas informações constantes nos relatórios dos Autos de Infração de Contribuição previdenciária da empresa e do empregador (fls.2/14), Contribuição para outras entidades e fundos (fls. 19/22) e Multas previdenciárias (fls. 23/68), 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 e alíquotas) 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.

(...)

5.5. 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.

Como bem observado na decisão de piso, 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; (iii) 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 (v) rubricas a segurados empregados não oferecidos à tributação – fopag servidores e (vi) GILRAT sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação do Auto de Infração – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador.

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)

Posteriormente, o STF modulou temporalmente os efeitos do reconhecimento da constitucionalidade dessa inclusão na base de cálculo, para ressaltar os recolhimentos que foram objeto de ação judicial ajuizada até a data de publicação da respectiva ata de julgamento, ou seja, 01/09/2020.

A propósito, confira-se a ementa do referido julgado:

Ementa: Direito Constitucional e Tributário. Embargos de declaração em recurso extraordinário com repercussão geral. Contribuição previdenciária do empregador. Terço de férias. Modulação de efeitos. Alteração de jurisprudência.

Parcial provimento.

I. Caso em exame 1. Embargos de declaração que objetivam a modulação dos efeitos do acórdão que reconheceu a constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária do empregador sobre o terço constitucional de férias.

II. Questão em discussão 2. Discute-se a presença dos requisitos necessários à modulação temporal dos efeitos da decisão. III. Razões de decidir 3. Em 2014, o Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, assentou que o adicional de férias teria natureza compensatória, e, assim, não constituiria ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ele não incidiria contribuição previdenciária patronal.

Havia, ainda, diversos precedentes desta Corte no sentido de que a discussão acerca da natureza jurídica e da habitualidade do pagamento das verbas para fins de incidência da contribuição previdenciária seria de índole infraconstitucional. 4.

Com o reconhecimento da repercussão geral e o julgamento de mérito deste recurso, há uma alteração no entendimento dominante, tanto no âmbito do próprio Supremo Tribunal Federal quanto em relação ao que decidiu o Superior Tribunal de Justiça em recurso repetitivo.

5. A mudança da jurisprudência é motivo ensejador de modulação dos efeitos, em respeito à segurança jurídica e ao sistema integrado de precedentes. CPC/2015 e decisões desta Corte. IV. Dispositivo

6 . 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.

Dispositivos relevantes citados: Constituição Federal, art. 195, I, a (com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998); Lei nº 8.212/1991, art . 22, I.

Jurisprudência relevante citada: STJ, REsp 1.230.957 (2014), Rel . Min. Mauro Campbell; STF, ARE 1.260.750 (2020), Rel . Min. Dias Toffoli; RE 643.247 EDs(2019), Rel. Min . Marco Aurélio; RE 594.435-EDs (2019), Red. p/o acórdão o Min.

Alexandre de Moraes; RE 593 .849 (2017), Rel. Min. Edson Fachin; RE 892.238 (2016), Rel . Min. Luiz Fux; RE 565.160 (2017), Rel. Min . Marco Aurélio.

(STF - RE: 1072485 PR, Relator.: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento:

12/06/2024, Tribunal Pleno, Data de Publicação: PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 18-09-2024 PUBLIC 19-09-2024)

No caso em exame, como não há o registro do ajuizamento de ação judicial destinada a assegurar o direito à retirada dos valores relativos ao terço de férias da base de cálculo do tributo, não se aplica a condição prevista na modulação temporal dos efeitos do precedente vinculante, de modo a tornar correto o lançamento efetuado.

Prossegue a decisão de piso:

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 do montante não declarado pelo contribuinte e incluído nas autuações 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 atuada 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. Conseqüentemente, uma vez identificados pelo Auditor-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 do salário de contribuição. 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. Ainda, a incidência das contribuições previdenciárias correspondentes decorre da aplicação da regra prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91 (complementado pelo art. 201, § 1º, do RPS):

Lei nº 8.212/91:

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

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)(...)§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º.(destaques não constam do original)10.6. Por oportuno, deve-se ressaltar que os termos anexados ao processo administrativo (fls. 202/226) 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.

10.7. 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 comprobatórios de suas alegações, limitando-se a defesa a apresentar argumentos gerais desprovidos de comprovação fática.

10.8. 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 AuditoraFiscal 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).

AUTO DE INFRAÇÃO MULTAS PREVIDENCIÁRIAS – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS INFRAÇÃO – NÃO LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, OS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES, O MONTANTE DAS QUANTIAS DESCONTADAS, AS CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA E OS TOTAIS RECOLHIDOS

12. A atuada sustenta que, sendo órgão sujeito a contabilidade pública, controlado e fiscalizado por Tribunal de Contas, está sujeito ao cumprimento da Lei nº 4.320/64, que trata da elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos entes federados, o que lhe impediria de cumprir as obrigações acessórias da legislação previdenciária. Nesse sentido, discorda da multa aplicada em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

12.1. Inicialmente, destaca-se que, ao contrário do que sustenta, são gerais as regras para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos órgãos públicos previstos na Lei nº 4.320/64. Nesse sentido, em se tratando de contribuintes sujeitos ao Regime Geral de Previdência Social, os dispositivos específicos previstos na Lei nº 8.212/91 devem ser obedecidos sempre que não conflitarem com as regras gerais disciplinadas na legislação que rege a contabilidade dos órgãos públicos.

12.2. Especificamente no que diz respeito à necessidade de discriminação, em títulos próprios da contabilidade, dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, não se verifica qualquer conflito com as regras da Lei nº 4.320/64,

pois as normas de contabilidade pública admitem o desmembramento dos elementos de despesa ao nível de sub-elemento, tal como disposto na Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, em seu art. 3º, § 5º, corretamente citado pela Auditora-Fiscal responsável pelo lançamento:

Art. 3º A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

I - categoria econômica;

II - grupo de natureza da despesa; III - elemento de despesa;

[...]

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

[...]

§ 5º É facultado o desdobramento suplementar dos elementos de despesa para atendimento das necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária.

[...]

ANEXO II NATUREZA DA DESPESA [...]

II – DOS CONCEITOS ESPECÍFICOS [...]

D – ELEMENTOS DE DESPESA [...]

36 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física Despesas orçamentárias decorrentes de serviços prestados por pessoa física pagos diretamente a esta e não enquadrados nos elementos de despesa específicos, tais como: remuneração de serviços de natureza eventual, prestado por pessoa física sem vínculo empregatício; estagiários, monitores diretamente contratados; gratificação por encargo de curso ou de concurso; diárias a colaboradores eventuais; locação de imóveis; salário de internos nas penitenciárias; e outras despesas pagas diretamente à pessoa física.

12.3. Conforme relatado, o contribuinte deixou de contabilizar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, parte da remuneração paga aos contribuintes individuais no período em exame, incluindo no mesmo elemento de despesa valores pagos a pessoas físicas relacionados à prestação de serviços (fato gerador das contribuições previdenciárias) e valores pagos a pessoas físicas relacionados a aluguéis de imóveis.

12.4. Tal conduta caracterizou infração ao disposto no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17 do RPS. Destes dispositivos legais, destaca-se a exigência de contabilização, em contas individualizadas, dos lançamentos referentes aos fatos geradores das

contribuições previdenciárias, de forma a identificar clara e precisamente as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, conforme previsto no inciso II do caput do art. 225, combinado com o inciso II do § 13 do mesmo artigo (RPS).

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

[...]

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

12.5. Constata-se que o Auto de Infração está devidamente fundamentado, estando presentes a correta descrição da infração verificada pela Autoridade Fiscal e o demonstrativo da multa aplicada. Assim, são improcedentes as alegações da impugnante.

#### INFRAÇÃO – NÃO PREPARO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS

13. A autuada apresenta o mesmo argumento anterior (como órgão sujeito a contabilidade pública previsto na Lei nº 4.320/64 estaria impedida de cumprir as obrigações acessórias da legislação previdenciária) para justificar a impossibilidade de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados, inclusive contribuintes individuais, conforme previsto na Lei nº 8.212/91 e sua regulamentação.

13.1. Como anteriormente tratado, são gerais as regras para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos órgãos públicos previstos na Lei nº 4.320/64, que não poderiam ser invocados para afastar dispositivos específicos e não conflitantes previstos na Lei nº 8.212/91.

13.2. Por sua vez, não se verifica qualquer incompatibilidade entre a Lei nº 4.320/64 e a exigência contida na legislação previdenciária de elaboração de folhas de pagamentos que contenham todos os elementos necessários à identificação dos contribuintes individuais que prestaram serviços à fiscalizada,

contendo suas respectivas remunerações e bases de cálculo das contribuições previdenciárias.

13.3. O descumprimento da legislação previdenciária restou caracterizado pela Autoridade Fiscal ao relatar que o município elaborou folhas de pagamento sem a inclusão dos contribuintes individuais, não tendo justificado a falta ou apresentado folhas de pagamento específicas para estes segurados obrigatórios. Tal fato comprova o desrespeito ao artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212/91, conduta penalizada pro meio da aplicação da multa prevista nos arts. 92 e 102 da mesma lei. A referida obrigação acessória e a multa aplicada no caso de descumprimento encontram-se também disciplinadas no art. 225, inciso I e § 9º, e nos arts. 283, inciso I, alínea “a”, e 373 do RPS.

13.4. Confirma-se que o Auto de Infração está devidamente fundamentado, estando presentes a correta descrição da infração verificada pela Autoridade Fiscal e o demonstrativo da multa aplicada. Assim, são novamente improcedentes as alegações da impugnante.

**INFRAÇÃO – NÃO EXIGÊNCIA DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND) DA EMPRESA PELO SERVIDOR, SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA OU ÓRGÃO, QUANDO DA CONTRATAÇÃO COM O PODER PÚBLICO, OU NO RECEBIMENTO DE BENEFÍCIOS OU DE INCENTIVO FISCAL OU CREDITÍCIO**

14. Insurge-se a autuada contra a multa aplicada em razão do descumprimento da obrigação prevista no art. 47 da Lei nº 8.212/91, alegando que referido dispositivo impõe aos órgãos públicos a necessidade de exigir CND das empresas somente no momento da licitação ou da contratação, inexistindo previsão legal que estabeleça a obrigatoriedade do órgão exigir a certidão quando dos pagamentos das faturas consequentes da execução dos contratos. Nessa linha argumentativa, como os contratos relacionados pela Auditora-Fiscal foram formalizados em momento anterior ao período fiscalizado, não poderiam justificar a lavratura da autuação em análise.

14.1. Em que pesem os argumentos jurídicos da autuada, o assunto foi objeto de questionamento da RFB à PGFN, tendo resultado no PARECER PGFN/CAT nº 353/2011, cujos trechos de interesse estão abaixo transcritos:

A Receita Federal do Brasil encaminha a esta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o MEMO/RFB/GABIN/Nº 1142/2010, de 14 de dezembro de 2010, para apreciação da Nota Técnica Cosit nº 22, de 22 de outubro de 2010, acerca da regularidade fiscal e responsabilidade da administração e dos gestores na contratação e na concessão de benefícios fiscais pelo Poder Público.

2.A Nota Técnica supra referida expõe o entendimento da Receita Federal sobre a exigência da CND previdenciária nas contratações administrativas, tanto no ato quanto durante a execução do contrato, e na concessão e fruição de incentivo fiscal. Examina, outrossim, a responsabilidade do gestor público.

[...]

58. Diante da análise dos aspectos envolvidos na consulta, cabe, objetivamente, responder ao questionamento produzido pela Receita Federal do Brasil:

a. A regularidade quanto às contribuições previdenciárias deve ser exigida tanto na contratação da empresa com o Poder Público, como na concessão de incentivo fiscal? Também se exigirá essa regularidade durante todo o período de vigência destes?

Sim. A CND deverá ser exigida em ambos os casos. A regularidade deverá ser comprovada e mantida durante todo o período de execução do contrato e durante todo o período de fruição do benefício fiscal.

14.2. Assim, tendo a Autoridade responsável pela auditoria comprovado que, para o período da execução dos contratos, a autuada deixou de exigir CND dos contratados, correta a caracterização de infração à legislação previdenciária prevista no art. 47, inciso I, “a”, da Lei nº 8.212/91, que sujeita o órgão responsável à aplicação da penalidade prevista no art. 92, conforme dispõe o §3º do art. 48 do mesmo diploma legal.

14.3. Improcedentes as alegações da autuada quanto à infração ora analisada.

**INFRAÇÃO – FALTA DE ARRECADAÇÃO PELA EMPRESA DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS E DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL A SEU SERVIÇO**

15. No que diz respeito à falta de arrecadação das contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, a Auditora-Fiscal esclarece que o município deixou de arrecadar, mediante desconto/retenção nas competências 01/2014 a 12/2014, as contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais, incidentes sobre a remuneração paga em contraprestação pelos serviços prestados, desobedecendo ao disposto na Lei nº 10.666/03:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

15.1. Sabendo-se que referidas contribuições foram lançadas em Auto de Infração incluído no processo administrativo nº 10380.727911/2018-41, julgado integralmente procedente nesta mesma sessão conforme acórdão nº 16-86.026, resta comprovada a necessidade de se realizar, no momento oportuno, a retenção desses valores. Não tendo a fiscalizada cumprido com a obrigação acessória prevista em lei, fica sujeita à aplicação da penalidade correspondente pela verificação da falta:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa

variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

[...]

g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

#### ATUALIZAÇÃO DO VALOR DA MULTA APLICÁVEL PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

16. Ao contrário do alegado pelo contribuinte, a legislação tributária prevê expressamente a necessidade de constante atualização dos valores das multas aplicáveis pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos termos dos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91. Igualmente, tal previsão está contemplada no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em seu art. 373:

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

16.1. Por sua vez, o valor mínimo da multa deverá ser aquele vigente na data em que a Autoridade Fiscal efetuar o lançamento do Auto de Infração correlato, em razão de expressa previsão normativa, inexistindo erro nos procedimentos adotados pela auditoria:

IN RFB nº 971/2009:

Art. 479. O valor-base da multa aplicada por infração a dispositivo da legislação previdenciária deverá ser o vigente na data da lavratura do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento, observados os critérios de sua gradação nos termos do art. 292 do RPS, se for o caso.

#### LEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS EQUIVALENTES À TAXA SELIC

17. 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.

17.1. 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)

17.2. 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.

17.2.1. 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).

(grifos nossos)17.2.2. 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.

17.3. 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**