



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



**Processo nº** 10469.729569/2013-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.175 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** MUNICIPIO DE SANTA CRUZ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2009, 2010

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA.**

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode aplicar a aferição indireta e lançar de ofício.

**LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MULTA CONTRA PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. POSSIBILIDADE.**

É cabível a imposição de multa contra pessoas jurídicas de direito público por infração às obrigações tributárias instituídas pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata o **Auto de Infração** 51.053.093-1 de contribuições sociais previdenciárias e SAT/RAT devidas pelo autuado incidentes sobre a remuneração aferida paga a segurados empregados e contribuintes individuais. O valor total do débito é de R\$ 596.799,91, consolidado em 03/12/2013. E o Auto de Infração 51.053.094-0 de contribuições sociais previdenciárias

**devidas pelos segurados** incidentes sobre a remuneração aferida paga a segurados empregados e contribuintes individuais. O valor total do débito é de R\$ 243.837,25, consolidado em 03/12/2013.re

Segundo o **Relatório Fiscal** (fl. 29 a 33), a fiscalização cruzou as informações prestadas em GFIP e as entregues ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte (Balancetes) pelo Município de Santa Cruz e verificou divergências com as contas contábeis 319011 – *Vencimentos e Vantagens Fixas*, 319004 – *Contratação por Tempo Determinado* e 339036 – *Serviços de Terceiros Pessoa Física*. Como o Município não explicou as divergências, as remunerações consideradas omitidas em GFIP foram aferidas e lançadas pela fiscalização.

Insurgindo-se contra o crédito constituído, a Prefeitura Municipal de Santa Cruz **impugnou** a exigência alegando que:

(a) A fiscalização considerou na base do lançamento contribuintes devidamente declarados em GFIP e *valores pagos a título de aluguéis a pessoas físicas*, o que gera a nulidade do lançamento.

(b) Cita ação judicial nº 0003175-94-2010-4-05-8400 da Justiça Federal do Rio Grande do Norte RN e esclarece que obteve êxito *em evitar a alteração de sua alíquota RAT* de 1% para 2% promovida indevidamente pelo Decreto 6.042/2007.

(c) Afirma que teve sua defesa cerceada porque os Discriminativos de Débitos não trazem as alíquotas aplicadas ao caso. Cita em complemento o art.142 do CTN e aduz que no levantamento AI – Aferição Contribuintes Individuais *não é possível saber a alíquota aplicada*.

(d) Alega ainda que em algumas competências da “cota segurados”, houve a utilização de alíquota de 10% e de 8%, *sem informar a base de cálculo utilizada*.

(e) Afirma que há erro na base tributada pois a base de cálculo do transportador autônomo é de 20% do frete pago pelo município e *isso não foi observado pela fiscalização*.

(f) Afirma que os valores devidos foram presumidos tendo como único parâmetro o balanço apresentado pelo Município ao Tribunal de Contas do Estado TCE/RN. Conclui que bastava que o auditor tivesse se debruçado sobre a documentação apresentada para lançar o tributo corretamente.

(g) Com relação aos trabalhadores contratados por tempo determinado, alega que foram declarados em GFIP e que *não houve ausência de declaração de trabalhadores* desta espécie.

(h) Conclui pela impossibilidade de cobrança da multa, em especial porque aplicar *multa contra pessoas de direito público atinge a soberania do ente estatal*.

Em 03/06/2014 os autos foram baixados em diligência. O **Relatório Fiscal de Diligência** (fl. 1311 a 1313), datado de 03/09/2014, ressalta que os Autos de Infração dizem respeito a falta de declaração e recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração auferida pelos segurados obrigatórios que prestaram serviços à Edilidade, inclusive os transportadores rodoviários autônomos, no período de agosto de 2009 a dezembro de 2010.

Em análise, constatou-se que todos os segurados listados na qualidade de transportadores foram considerados na base de cálculo como tais, de acordo com o anexo ao processo denominado "Relação de Pagamentos às Pessoas Físicas" (vide tabela, fl. 1.312). É dizer, *não há erro na identificação da base*. Com relação à alíquota SAT/RAT, a autoridade fiscalizadora elaborou *tabela de retificação* para o AI 51.053.093-1, alterando o percentual de 2% para 1% conforme decisão judicial acostada.

Cientificado da Informação Fiscal, o Município apresentou **manifestação** alegando resumidamente que diversos prestadores de serviço já constam nas GFIP entregues regularmente pelo Município conforme tabela exemplificativa apresentada com nomes por competência. Assim, entende que não há motivo para prosperar a autuação pois *os autônomos já estão incluídos nas GFIP*.

O **Acórdão n. 06-50.328** da 7ª Turma da DRJ/REC, em Sessão de 28/11/2014 (fls. 1.355 a 1.362), julgou a *Impugnação procedente em parte*, para manter parcialmente o crédito para o DEBCAD 51.053.093-1 (SAT/RAT e Patronal), diminuindo a alíquota do SAT/RAT de 2% para 1%, conforme decisão judicial, e manter integralmente o crédito de DEBCAD 51.053.094-0 (Segurados):

(a) A Aferição Indireta aplicada, devidamente prevista no §3º do art.33 da Lei 8.212/91, pode ser revista sempre que a autuada *apresente prova em contrário*, mostrando precisamente o valor efetivamente devido, *o que não ocorreu no caso em tela*.

(b) *Simplesmente alegar que existem valores de aluguel na conta contábil "339036 – Serviços de Terceiros Pessoa Física"* não basta para justificar a retificação do lançamento. Seria necessário, para tanto, comprovar a natureza das verbas, por competência e por segurado, para que valores supostamente referentes ao pagamento de aluguéis pudessem ser extirpados.

(c) Os segurados Transportadores Autônomos já foram devidamente considerados como transportadores autônomos e, em consequência, sua base tributável obedeceu ao estabelecido na legislação de regência (20% do valor do frete). *O que se cobra são as diferenças, não declaradas e não recolhidas pela autuada*. Em outras palavras, mesmo que o trabalhador já esteja declarado na GFIP do Município, ainda se verificou, conforme informação fiscal, que existem diferenças de valores não declarados a tributar. O mesmo raciocínio se aplica aos trabalhadores contratados por tempo determinado. Isso porque também se verificou nesse caso que existem diferenças a recolher.

(d) Quanto a multa entre pessoas de direito público, afirma que a sanção está prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996 e por isso não pode ser afastada administrativamente.

(e) Quanto as alíquotas da contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais, *dada a impossibilidade de individualização dos segurados*, foi correta a aplicação da alíquota de 8% para os segurados empregados.

(f) Com relação à alíquota aplicada ao levantamento AI – Aferição Contribuintes Individuais, cabe esclarecer que, conforme Discriminativo de Cálculo e anexo "Recibos PF", a autoridade fiscalizadora *aplicou o valor de 10% para a contribuição dos segurados*. Tal situação, no entender da decisão de 1ª instância, não gera nulidade, *pois se mostrou benéfica ao*

*contribuinte porque a Lei 10.666/2003, em seu art 4º combinada com o §4º do art. 30 e com art.21, ambos da Lei 8.212/1991, prevê a alíquota de 11%.*

Cientificada no dia 24/12/2014 (fl. 1.371), o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** no dia 23/01/2014 (fls. 1.373 a 1.395), alegando em síntese:

(a) Erro na composição da base de cálculo (fl. 1.376)

(b) Impossibilidade de arbitramento (fl. 1.378);

(c) Conforme se pode comprovar nas GFIPs do Município no período, encontram-se todos os Trabalhadores que constam no anexo dos Autos de Infração, ou seja, a lista dos trabalhadores que possuem contratos individuais de trabalho com a Municipalidade. O que se pode verificar é que o Auditor na realização do cotejo entre as informações constantes no balancete contábil constantes no TCE e as informações constantes na RFB encontrou, segundo o mesmo, uma discrepância de valores, mas em momento algum constatou-se através dessa documentação que tal discrepância decorresse da falta de declaração dos trabalhadores possuidores de contratos individuais, autônomos, terceirizados, etc.

(d) impossibilidade de multa a entes públicos.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

### **Admissibilidade**

A ora Recorrente foi cientificada no dia 24/12/2014 (fl. 1.371) e interpôs Recurso Voluntário no dia 23/01/2014 (fl. 1.373). Comprovado está, portanto, o protocolo no prazo exigido pelo Decreto 70.235/1972.

### **Metodologia e composição da base de cálculo. Arbitramento**

Alega o contribuinte erro na composição da base de cálculo (fl. 1.376). Diz haver falta de clareza quanto a metodologia utilizada nos lançamentos. Mantém a alegação de que o Auditor Fiscal não poderia concluir pela omissão de prestadores de serviços dada a divergência entre o balanço do Tribunal de Contas do Estado e os valores empenhados em GFIP.

Destaca que a base de cálculo para o transportador autônomo de veículo rodoviário ou do operador de máquinas corresponde a 20% do valor que lhe foi pago ou creditado. E, com isso, ainda que concordasse com a omissão de informação dos contribuintes individuais em GFIP, forçoso concluir que a base de cálculo utilizada pelo Fisco deveria corresponder a somente 20% da remuneração.

Finalmente, que a Coluna “e” do Quadro de Apuração da Base de Cálculo, que representa o montante dos recibos entregues pelo Município, soma R\$ 1.270.859,38

(Pagamentos a Pessoa Física – doc. 04-A), enquanto o total dos recibos entregues e considerados são de R\$ 2.132.291,93 (doc. 04-B, página 55).

Inicialmente cabe observar que a Aferição Indireta aplicada, devidamente prevista no §3º do art. 33 da Lei 8.212/1991, pode ser revista sempre que a autuada *apresente prova em contrário*, mostrando precisamente o valor efetivamente devido. O que, *in casu*, não ocorreu, dado que o contribuinte apenas questiona a metodologia empregada, sem efetivamente trazer contraprovas.

Ainda assim, necessária a investigação da metodologia empregada:

Lei 8.212/1991, Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Segundo Fabiana Del Padre Tomé (*A prova no direito tributário*, p. 378), se o Fisco, no exercício do seu dever de investigação, tiver condições de, por quaisquer provas, identificar e corrigir os valores erroneamente escriturados, compete-lhe suprir oficiosamente as deficiências da documentação, efetuando as necessárias retificações e constituindo o fato jurídico tributário e sua medida. A autora conclui ainda que, havendo o registro contábil, conforme prescrito pela legislação, não há o que falar em descumprimento de deveres instrumentais ou em imprestabilidade dos dados escriturados, sendo inadmissível a realização do arbitramento.

Pois bem, conforme se posicionou o julgamento da DRJ, o Município foi devidamente intimado e não logrou comprovar a natureza dos valores das referidas contas contábeis e sua correta declaração em GFIP. Seria necessário, para tanto, comprovar a natureza das verbas, por competência e por segurado, para que valores errôneos pudessem ser extirpados, o que também não ocorreu no caso.

Quanto a base tributável dos transportadores autônomos, a fiscalização obedeceu ao estabelecido na legislação de regência (20% do valor do frete). Sobre a base de cálculo das contribuições de condutores autônomos, o § 4º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social assinala que essa corresponde a 20% (vinte por cento) do valor relativo dos rendimentos resultantes desse tipo de serviço:

Art. 201. (...) §4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.

Vale lembrar ainda que o art. 4º da Lei nº 10.666/2003 obriga as empresas a arrecadar as contribuições devidas pelos contribuintes individuais que lhe prestem serviços, aí incluídos, por óbvio, os transportadores autônomos.

Finalmente, mesmo que o trabalhador já esteja declarado na GFIP do município, ainda se verificou, conforme informação fiscal, que existem diferenças de valores não declarados a tributar. E, conforme dito em 1ª instância, “a própria tabela exemplificativa apresentada pela autuada aponta nesse sentido porque não traz os valores declarados para que se possa verificar as omissões, trata-se apenas de relação de nomes por competência” (fl. 1.359).

### **Multa entre pessoas de direito público**

Não há mais dúvida sobre a exigência de multa contra pessoas jurídicas de direito público desde a alteração do §9º do art. 239 do Decreto nº 3.048/1999 pelo Decreto nº 6.042/2007. As multas previstas em lei são aplicáveis às pessoas jurídicas de direito público, de modo que o favorecimento, pela exclusão, caracterizaria desvio de poder. Assim pensa este Conselho:

EXIGÊNCIA DE MULTAS CONTRA PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. POSSIBILIDADE. Desde a alteração do §9º do art.239 do Decreto nº 3.048/99 pelo Decreto nº 6.042/2007, é cabível a imposição de multa contra pessoas jurídicas de direito público por infração às obrigações tributárias instituídas pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS). Acórdão nº 2301-004.731 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Outro ponto relevante quanto à multa entre pessoas de direito público é que a sanção está prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996 e por isso não pode ser afastada administrativamente, até mesmo por conta Súmula CARF n. 2.

### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho