



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10865.722957/2017-41
ACÓRDÃO	2201-012.998 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE CASA BRANCA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 2.

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

TEMA 163/STF (RE 593.068). REGIME PRÓPRIO. INAPLICABILIDADE AO REGIME GERAL.

A tese do Tema 163/STF alcança apenas os servidores públicos vinculados a regime próprio, não se aplicando aos empregados da Administração Pública sujeitos ao Regime Geral de Previdência Social.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA CONFORME CNAE.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO. GANHOS HABITUAIS. TEMA 20 DA REPERCUSSÃO GERAL.

A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998. O salário de contribuição tem como núcleo as parcelas de

natureza remuneratória decorrentes da relação de trabalho, devendo a incidência ser aferida segundo a natureza jurídica da verba e sua vinculação ao trabalho.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DETERMINAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DE VERBA. DENOMINAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

A denominação atribuída ao pagamento feito ao trabalhador é irrelevante para a determinação de sua natureza jurídica, de modo que não se pode reconhecer como indenizatória parcela que, verdadeiramente, não disponha dessa qualidade.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. TEMA 985/STF. REPETIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO.

Após a modulação do Tema 985/STF, não é cabível a restituição ou compensação das contribuições previdenciárias incidentes sobre o terço constitucional de férias recolhidas até 15/09/2020 e não impugnadas judicialmente até essa data.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. HORAS EXTRAS. INCIDÊNCIA. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA REPETITIVO 687.

As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. INCIDÊNCIA. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA REPETITIVO 1252.

Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

ADICIONAL DE PERICULOSIDADE. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA REPETITIVO 689.

O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

ABONO ASSIDUIDADE. VERBA VINCULADA À REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O abono previsto em acordo ou convenção coletiva somente se enquadra na exclusão prevista no art. 28, § 9º, alínea e, item 7, da Lei nº 8.212/91 quando pago sem habitualidade e desvinculado do salário. Comprovada a vinculação da verba à remuneração do trabalhador, resta caracterizada sua natureza remuneratória, sujeitando-se à incidência das contribuições previdenciárias.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA.

Não há discricionariedade no lançamento de multa por compensação não homologada se esta não foi comprovada denotando a falsidade dos créditos utilizados. A multa por compensação indevida deve ser aplicada pela estrita legalidade tributária.

INEXIGÊNCIA DE DOLO OU FRAUDE. CONFIGURAÇÃO DA FALSIDADE MATERIAL.

A penalidade prevista no art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991, é autônoma e independe de dolo específico ou fraude. Basta a comprovação da falsidade material da declaração, caracterizada pela inexistência do crédito alegado.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital(relator), que lhe deu provimento parcial para cancelar o lançamento da multa isolada. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Luana Esteves Freitas.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 2101-2123):

Trata o presente processo de Auto de Infração decorrente de glosa de compensações previdenciárias efetuadas indevidamente nos anos de 2014 a 2017. Os débitos lançados são assim compostos: [...]

Houve ainda a lavratura de multa isolada de 150%, sobre a compensação indevida, no valor de R\$ 5.120.481,75 (Código de Receita 2398) por ter sido constatada compensação com falsidade nas declarações no período fiscalizado.

Consta no Relatório Fiscal que o Município efetuou compensações de recolhimentos de contribuições previdenciárias sobre as seguintes verbas: "Horas Férias", "Média Horas Férias", "Vantagens Férias", "1/3 Férias", "Horas Extras", "Sexta Parte", "Biênio", "Gratificação Função", "Insalubridade", "Função Comissionada", "Assiduidade" e "Periculosidade". Também consta no referido Relatório que o Município declarou não possuir ação judicial tratando das citadas verbas e que efetuou as compensações com base no RE 593.068 julgado pelo STF e por entender que tais verbas possuíam caráter indenizatório.

Assim, a autoridade fiscal promoveu a glosa das compensações efetuadas pelo Município no valor total de R\$3.413.654,50 por entender que as verbas em tela são integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos do art.22, §§ 1º e 2º da Lei 8.212/91. Em consequência dessa glosa, houve o lançamento dos valores devidos não recolhidos pelo Município.

Houve ainda na presente Ação Fiscal a verificação de que o contribuinte declarou no campo RAT das GFIP o percentual de 1%, quando o correto no caso, segundo a Fiscalização, seria 2% por tratar-se de Órgão Público. O valor da diferença devida foi apurado conforme planilha 01 do Relatório Fiscal.

Quanto à multa isolada lavrada, a Autoridade Fiscal esclarece que houve clara "produção de créditos inexistentes", pois a compensação foi realizada sem nenhum aparo fático ou jurídico, culminando com a entrega de GFIP com informações falsas, no caso a inserção de créditos inexistentes.

Cientificado do lançamento, o Município autuado apresentou impugnação tempestiva (fls.235 a 1.660) alegando em síntese que:

As verbas pagas pelo Município e objeto das compensações efetuadas não têm natureza de "remuneração" e, portanto, não devem integrar a base das contribuições previdenciárias.

Segue defendendo a natureza indenizatória dos valores pagos e conclui pela correção das compensações efetuadas lastreando-se na alínea "i" do inciso V do Art.58 da IN RFB 971/2009 que retira da base de incidência das contribuições previdenciárias os "ganhos eventuais e abonos desvinculados do salário por força de Lei".

Complementa sua tese com julgados do STJ e STF sobre várias verbas supostamente de natureza indenizatória e com vasta doutrina sobre o tema.

Junta tabela com diversos municípios e as respectivas sentenças favoráveis obtidas contra a incidência de contribuições previdenciárias sobre diversas verbas consideradas indenizatórias.

Segue na tese de que as verbas em tela, embora façam parte dos vencimentos pagos, não podem integrar a base tributável. Isso porque essas verbas não integram o cálculo das aposentadorias que só leva em conta as verbas incorporadas.

Cita o Parecer PGFN 396/2013 sobre o Terço de Férias e conclui que os Municípios podem, por via administrativa, suspender a incidência da contribuição previdenciária sobre o Terço de Férias e Férias Gozadas, além de horas extras e demais adicionais que possuam natureza jurídica indenizatória/compensatória.

Defende a possibilidade da compensação sem prévia anuência da RFB ou do Judiciário socorrendo-se no art.165 do CTN, na Lei 9.430/96, na Lei 8.383/91, no Decreto 3.048/99, na IN RFB 1.300/2012 e em julgado do STJ.

Pede que se afaste a aplicação do art.170-A do CTN porque a IN 1.300/12 não prevê sua aplicação no caso específico da compensação em GFIP.

Disserta sobre a natureza do direito de compensar e conclui que, uma vez preenchidos os requisitos da compensação, não pode a RFB negar-lhe esse direito, o que acarretaria em enriquecimento sem causa e na violação de vários princípios constitucionais.

Alega também que somente com a existência de Ação judicial é que se poderia falar em aguardar o trânsito em julgado, o que não é o caso do autuado.

Cita consulta da RFB (Cosit 188) sobre a possibilidade da compensação de créditos provenientes de pagamentos à maior ou indevidos e conclui que pode realizar compensação sem a necessidade de Ação Judicial, Ação Judicial Transitada em Julgado ou anuência da RFB e do Judiciário.

Contesta também a atuação do Tribunal de Contas de SP e do Ministério Público de SP contra o escritório de advocacia que prestou os serviços ao Município de Casa Branca alegando que o escritório Castellucci Figueiredo e Associados - atual Gradim & Advogados Associados - se pautou em jurisprudências e nas legislações vigentes para prestar seus serviços ao referido Município.

Pede novamente a inaplicabilidade do Art.170-A no caso por se tratar de "Mandado de Segurança" referente à matéria já pacificada pelo STJ e STF.

Cita caso do Município Alumínio no qual a DRJ reconheceu o enquadramento do referido Município no grau de risco leve (1%) e não o apurado pela fiscalização (2%) e homologou a compensação efetuada referente aos pagamentos de RAT realizados à maior em anos anteriores. Então, afirma que tal decisão da RFB reconheceu como correto o serviço prestado ao referido município pelo escritório Castellucci Figueiredo e Associados, situação que, segundo a defesa, seria análoga ao caso dos autos.

Reafirma que é pacífico na justiça o direito de os Municípios compensarem recolhimentos indevidos sobre o RAT e sobre verbas reconhecidamente indenizatórias e conclui que as compensações efetuadas facultativamente estão plenamente amparadas pelo art.66 da Lei 8.383/91, pelo art.89 da Lei .8212/91, pelos artigos 247 a 253 do Decreto 3.048/99. pelo art.56 da IN RFB 1.300/2012, pelo Resp 1.137.738/SP do STJ combinado com o art.543-C do CPC e pelo art.21 da Lei 12844/2013. Volta a contestar a atuação do Tribunal de Contas e do ministério Público de SP no caso do município em tela e aduz que as compensações foram corretas, legais e merecem homologação.

Apresenta junto à defesa seu memorial de cálculos com os valores supostamente recolhidos indevidamente que totalizaram R\$10.413.513,73, além de outros documentos referentes aos pagamentos que, segundo a defesa, justificam as compensações.

Contesta a aplicação da multa isolada de 150% argumentando que efetuou as compensações legalmente e com fundamento nas jurisprudências do STF e do STJ e, da mesma forma, realizou seu auto-enquadramento no RAT, pois sua atividade preponderante é "Educação", com grau de risco "leve" (alíquota de 1%).

Assim, explica que apurou seus créditos relativos aos pagamentos do RAT de 2% e relativos aos recolhimentos sobre rubricas indenizatórias. Desta forma, entende que procedeu conforme determina a IN 1300/12 sendo, portanto, incabível no caso qualquer punição.

Contesta as conclusões da Autoridade Fiscal e alega que seria imperioso a comprovação da falsidade para aplicação da presente multa isolada, o que não teria ocorrido no caso.

Disserta sobre a necessidade da comprovação da conduta que pressupõe a inserção de declaração falsa ou omissão com a finalidade de prejudicar direito,

criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante, o que também não teria ocorrido no caso.

Cita julgados de DRJ e do CARF e afirma que é incabível a multa isolada quando a autuada compensa valores efetivamente recolhidos, declarados em GFIP e sobre rubricas cuja incidência seja discutível judicialmente.

Entende ainda que para aplicação da multa seria necessário a comprovação inequívoca do dolo não se admitindo, como houve no caso, critérios eminentemente subjetivos.

Aduz que falsidade não se presume e que sem a comprovação inequívoca da conduta dolosa o lançamento não se sustenta.

Sustenta que a conduta não se enquadra nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, pois não se trata de sonegação, conluio ou fraude.

Afirma que não há artifício, engodo ou enganação no ato do contribuinte que é declarado e submetido à homologação das autoridades públicas através das GFIP.

Aduz que não há nos autos nenhuma comprovação anexada pelo Fisco que comprove o intuito de fraude/falsidade da autuada.

Então, pede:

-A anulação, cancelamento e desconstituição total dos créditos por inobservância das disposições legais o que acarretou o cerceamento da defesa;

-O cancelamento da multa isolada por falta da comprovação da falsidade, dolo, má-fé, sonegação ou fraude;

-A homologação das Compensações efetuadas; -

O cancelamento da majoração da alíquota de RAT de 1% para 2%;

-O cancelamento da glosa proveniente do auto-enquadramento na alíquota RAT de 1%;

-O reconhecimento do auto-enquadramento efetuado, uma vez que a atividade preponderante do Município é "Educação";

-Que seja desconsiderado a reclassificação dos funcionários da Secretaria de Educação para outras Secretarias efetuado pelo Fiscalização com o intuito de alterar o RAT para 2%;

-Que seja determinada Diligência para verificação da atividade dos funcionários da Secretaria de Educação para apuração da atividade preponderante do Município;

-Que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade das contribuições patronais sobre as rubricas objeto das compensações efetuadas pelo Município;

-A aplicação do art.151, III, do CTN para suspender a exigibilidade dos Créditos Tributários devido à apresentação da presente impugnação;

-Seja reconhecido o direito à CND e que não se proceda qualquer bloqueio do FPM e nem a inclusão do Município no Cadin;

-A "anulação integral" do processo no valor de R\$5.120.481,75 referente à Multa Isolada de 150% imputada ao Município Casa Branca.

Segue, então, sua impugnação contestando sob vários ângulos a Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP e pede seu cancelamento.

Anexa cópia de Mandado de Segurança, de 18/05/2017, na 1ª Vara Federal de Limeira SP Nº 5000435-69.2017.4.03.6143 impetrado pelo próprio Município Casa Branca que encontrava-se "Concluso para Julgamento" em 04/09/2017 (fl..269 do anexo Impugnação 2).

Sustenta também a possibilidade do auto-enquadramento que promoveu alegando que o STJ pacificou entendimento de que os municípios podem se auto-enquadrar na alíquota RAT segundo sua atividade preponderante.

Cita o art.200 do decreto 6.042/2007 e a IN RFB 971/2009 e aduz que o Município possui um CNPJ único mas têm diversas atividades com riscos diferenciados e, conforme a súmula 351 do STJ, deve verificar qual é sua atividade preponderante para fixação de sua alíquota RAT.

Ressalta que é incumbência de cada contribuinte, por sua conta e risco, efetuar seu auto-enquadramento, conforme estabelece o art.202, §5º do Decreto 3.048/99 (atualizado pelo Decreto 6.042/2007).

Afirma que o auto-enquadramento dos órgãos públicos obedece à mesma sistemática das empresas em geral e que esse procedimento é reconhecido administrativamente pela RFB em julgados de suas DRJ e pelo CARF. Complementa citando a solução de consulta DISIT/SRRF04 nº4031 de 21/11/2014 sobre o tema.

Discorre então sobre o auto-enquadramento promovido em outros municípios e acatado administrativamente pela RFB através de decisões das DRJ e CARF e apresenta tabelas que demonstrariam que a maioria dos funcionários da Prefeitura estão alocados na área de educação. Junta então seus documentos comprobatórios, como Folhas de Pagamento (analíticas e sintéticas), tabelas com a classificação de seus funcionários etc.

Em 26/01/2018 os autos foram baixados em Diligência (fl.1.663), conforme pleiteado pela Autuada, para verificação da atividade preponderante do Município para fins de apuração da correta alíquota GILRAT.

Em 29/06/2018 a Autoridade Fiscalizadora elaborou Informação Fiscal concluindo que:

2- Para o atendimento à solicitação de diligência efetuado pela DRJ/CTA de fls. 1663, em primeiro lugar, obtivemos através das informações declaradas em GFIP do período de 01/2014 a 07/2017, o código CBO – Código Brasileiro de Ocupação

de cada segurado individualmente, e através destas informações classificamos os segurados em dois grupos.

3- Com base nas GFIP's apresentadas onde consta o CBO de cada funcionário, elaboramos a planilha abaixo, com total mensal de segurados, total de funcionários que estaria sujeita ao risco de acidente de trabalho considerado leve (1%) informado na coluna denominada "Nº Funcionários com 1% de SAT", total de segurados cujo código CBO indica que sua função estaria sujeita nos riscos de acidente do trabalho considerado médio (2%) e grave (3%) registrado na coluna denominada "Nº Funcionários + 1% de SAT e na coluna "Enquadramento" o Sat maior ou igual a 1%. Desse modo, abaixo relacionamos mês a mês, o nº de funcionários em cada grupo de risco conforme explicitado acima:

(...) Verifica-se que no período de 01/2014 a 03/2017 prevaleceu a alíquota SAT/RAT de 2%, conforme lançado originalmente no Auto de Infração em epígrafe e apenas no período de 04 a 07/2017 prevaleceu a alíquota de 1%.

4- A seguir informamos os novos valores apurados com referência ao SAT/RAT para as competências 04 a 07/2017, onde a percentagem de SAT foi de 1% e a taxa referente ao FAP de 1,3610:

(...)

5- Face ao exposto, no período de 01/2014 a 03/2017 como a maioria dos funcionários estão enquadrados no CBO de mais de 1% de SAT, os valores levantados estão corretos e de 04 a 07/2017 deve ser procedida a retificação como segue abaixo:

(...)"

Devidamente cientificado do resultado da Diligência, o Município permaneceu inerte no prazo concedido para manifestação.

A DRJ deliberou (fls. 2101-2123) pela procedência parcial da impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. POR ESTABELECIMENTO.

Considera-se atividade preponderante, para fins de apuração da alíquota de GILRAT, aquela que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados.

IMPUGNAÇÃO. PROVA. NECESSIDADE.

Os argumentos defensivos devem necessariamente vir acompanhados de documentação que lhe sustentem, sob pena do seu não acolhimento.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Aplica-se multa isolada correspondente a 150% do valor das contribuições previdenciárias compensadas indevidamente, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA. DRJ.

As Delegacias Regionais da Receita Federal do Brasil de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão recorrida acolheu parcialmente os argumentos do recorrente para retificar a alíquota GILRAT apenas em relação ao período de 04 a 07/2017.

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 29/10/2020 (fls. 2138), apresentou recurso voluntário (fls. 2141-2204), em 13/11/2020, reiterando os argumentos da impugnação.

Em seguida o processo foi sobrestado (fls. 2210-2211), para atender à decisão judicial no RE nº 1.072.485/PR (Tema 985 da Repercussão Geral), tendo, a seguir, retomado a sua tramitação conforme despacho à fl. 2213.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Thiago Alvares Feital**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2 MÉRITO

Como relatado, este processo versa sobre diferenças de SAT/RAT e glosa de compensações referentes às seguintes verbas: Horas Férias; Média Horas Férias, Vantagens Férias, 1/3 Férias, Horas Extras, Sexta Parte, Biênio, Gratificação Função, Insalubridade, Função Comissionada, Assiduidade e Periculosidade.

Nos termos do relatório fiscal (fls. 16-23):

4.2 Os valores compensados individualmente das contribuições previdenciárias constantes das rubricas acima, de acordo com o artigo 22, §§1º e 2º da Lei nº

8.212/91 são considerados verbas salariais e portanto seu recolhimento é obrigatório.

Veja-se, inicialmente, que a argumentação do recorrente acerca do Tema 163 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal é inadequada, dado que o julgado em questão debruçou-se sobre as contribuições devidas pelo servidor público em regime próprio e o lançamento aqui discutido versa sobre o regime de segurados empregados e, portanto, sobre o regime geral de Previdência que não é abrangido pelo mencionado tema.

Adentrando no mérito, em relação às diferenças de RAT/SAT em virtude do enquadramento adotado pelo recorrente, a questão remete ao inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o qual estabelece as alíquotas da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), conforme o grau de risco da atividade preponderante da empresa seja considerado leve, médio ou grave. O dispositivo é regulamentado pelo art. 202 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que dispõe:

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I – um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II – dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III – três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no autoenquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.

(...)

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.

A legislação, portanto, estabelece que o grau de risco para fins de determinação da alíquota do GILRAT deve ser aferido em função da atividade preponderante da empresa, assim considerada aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. O Anexo V do RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, relaciona as atividades preponderantes aos respectivos graus de risco de acidente do trabalho, tomando como referência a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

Nesse cenário normativo, compete à empresa, no âmbito do lançamento por homologação, realizar o seu autoenquadramento na atividade preponderante, nos termos do art. 202, § 5º, do RPS. Para tanto, deve informar mensalmente, na GFIP, a atividade econômica do estabelecimento e a respectiva atividade preponderante, ambas identificadas segundo a CNAE, de modo a permitir a determinação da alíquota correspondente ao grau de risco de acidente do trabalho, conforme estabelece o art. 202, § 13, do RPS.

O autoenquadramento, contudo, não impede a atuação posterior da Administração Tributária. Ao contrário, o próprio § 5º do art. 202 do RPS atribui ao Fisco a possibilidade de revisar o enquadramento, ao passo que o § 6º determina a adoção das medidas necessárias à correção de eventual erro.

Assim, verificado, após a aferição da atividade preponderante, que o enquadramento realizado pela empresa não corresponde à atividade efetivamente desenvolvida, cabe ao Fisco proceder à sua correção de ofício, com os consequentes efeitos tributários dela decorrentes. A atuação administrativa, nesse caso, não importa criação ou majoração da obrigação tributária por ato infralegal, mas apenas aplicação da alíquota legalmente prevista à situação fática corretamente enquadrada.

Em relação a este tópico, tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

Com relação à alíquota GILRAT, conforme Diligência solicitada por esta Turma de julgamento e já relatada nesse Acórdão, constatou-se que:

“Verifica-se que no período de 01/2014 a 03/2017 prevaleceu a alíquota SAT/RAT de 2%, conforme lançado originalmente no Auto de Infração em epígrafe e apenas no período de 04 a 07/2017 prevaleceu a alíquota de 1%.”

Ou seja, após a aferição da atividade preponderante conforme IN RFB 971/2009, art.72, §9º, como requerido pela própria impugnante, restou constatado que apenas no período de 04 a 07/2017 a alíquota GILRAT lançada deve ser retificada, conforme tabela de fl.1.670.

Ressalte-se neste ponto que a referida tabela de retificação da Autoridade Fiscal não foi contestada pelo Município no prazo para manifestação concedido após ciência do Relatório da Diligência. Assim, se conclui por sua aceitação por parte do Município.

Acerca das compensações efetuadas e, conseqüentemente, em relação à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas autuadas, passa-se à sua análise individualizada.

**Horas Férias; Média Horas Férias; Vantagens Férias; Sexta Parte; Biênio;
Gratificação Função e Função Comissionada**

O salário de contribuição constitui a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração decorrente do trabalho. Nos termos da disciplina estabelecida pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sua composição deve ser examinada a partir da natureza jurídica das parcelas pagas ou creditadas ao trabalhador, e não do nome que lhes tenha sido atribuído quer pela entidade pagadora quer pela legislação específica (trabalhista, por exemplo).

O núcleo material do salário de contribuição corresponde, em regra, à remuneração decorrente da relação de trabalho. Assim, para definir se determinada parcela integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, não é determinante a denominação empregada pelo pagador, mas a investigação de sua natureza jurídica e de sua vinculação com o trabalho. Por outro lado, as verbas de natureza estritamente indenizatória ou ressarcitória, destinadas à recomposição de patrimônio jurídico ou ao reembolso de despesas realizadas pelo trabalhador no exercício de suas atividades, não se confundem com remuneração pelo trabalho e, por essa razão, não integram, em regra, o salário de contribuição.

A distinção entre parcelas remuneratórias e indenizatórias deve, portanto, ser realizada a partir de sua natureza jurídica e de sua finalidade. Embora o conceito previdenciário de remuneração mantenha relação com a disciplina trabalhista, não se mostra adequado transpor automaticamente para o Direito Previdenciário todos os conceitos e classificações próprios do Direito do Trabalho. O salário de contribuição constitui instituto específico, disciplinado pela legislação previdenciária e condicionado pelas materialidades definidas constitucionalmente para a incidência das contribuições sociais.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 565.160/SC, submetido ao regime da repercussão geral (Tema 20), assentou que a contribuição social a cargo do empregador incide sobre os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, sejam anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998:

Tema 20

A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

No caso concreto, as rubricas Horas Férias, Média Horas Férias, Vantagens Férias, Sexta Parte e Biênio possuem natureza remuneratória, por constituírem parcelas vinculadas à relação de trabalho e integrantes da remuneração percebida pelo segurado.

As verbas relacionadas às férias, inclusive aquelas correspondentes às horas e às médias incorporadas à remuneração nesse período, mantêm natureza remuneratória, não se confundindo com parcelas destinadas ao ressarcimento ou à recomposição patrimonial do trabalhador.

Do mesmo modo, a Sexta Parte e o Biênio, por representarem vantagens pecuniárias decorrentes do vínculo funcional e incorporadas à remuneração em razão do tempo de serviço, também ostentam natureza remuneratória.

Finalmente, as verbas relacionadas a funções comissionadas ou gratificações pela ocupação de postos específicos, tais como Gratificação Função e Função Comissionada, também possuem natureza salarial.

Ausente, portanto, caráter indenizatório ou qualquer hipótese legal de exclusão, incide contribuição previdenciária sobre as referidas parcelas, por integrarem a base de cálculo da contribuição.

Mantém-se a decisão a este respeito.

Terço de Férias

Acerca desta rubrica, veja-se que por longo tempo, prevaleceu no Superior Tribunal de Justiça a orientação favorável aos contribuintes, isto é, reconhecida a natureza indenizatória do terço constitucional de férias, afastava-se a incidência de contribuição previdenciária. A tese fora fixada em recurso repetitivo (o REsp nº 1.230.957/RS), transitado em julgado, o que emprestava ao tema estabilidade e previsibilidade consideráveis.

O quadro inverteu-se no Supremo Tribunal Federal. Reconhecida a repercussão geral da controvérsia em 27 de setembro de 2018, o Plenário, ao julgar o Tema 985 (RE nº 1.072.485) em 31 de agosto de 2020, assentou a incidência da contribuição sobre os valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do relator, Ministro Marco Aurélio Mello, vencido o Ministro Edson Fachin. Fixou-se, então, a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”. A reversão contrariava não apenas precedentes do próprio Supremo, que até então reputavam infraconstitucional a matéria, mas a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça. Essa a razão pela qual o julgamento foi modulado.

Suspensão nacionalmente o trâmite dos litígios por decisão monocrática do Ministro André Mendonça (26 de junho de 2023), o Tribunal, ao apreciar embargos de declaração em 16 de abril de 2024, atribuiu ao acórdão de mérito efeitos *ex nunc*, a contar de 15 de setembro de 2020,

data da publicação da ata do julgamento, ressalvadas as contribuições já recolhidas e não impugnadas judicialmente até essa data, que a União não restituirá. O acórdão foi publicado em 19 de setembro de 2024. Prevaleceu o entendimento do Ministro Luís Roberto Barroso, no sentido de que a alteração da jurisprudência dominante, no próprio Supremo e em face do que decidira o Superior Tribunal de Justiça em repetitivo, seria motivo suficiente à modulação, em homenagem à segurança jurídica e ao sistema integrado de precedentes.

De um lado, a modulação no presente caso protegeu a confiança dos contribuintes que, fiados na jurisprudência então vinculante, não recolheram a exação. Isso, porque estabeleceu que não haverá cobrança retroativa relativamente a períodos anteriores a 15 de setembro de 2020, embora a incidência seja devida dali em diante. De outro lado, houve restrição da repetição do indébito aos contribuintes que houverem ajuizado a demanda até aquela mesma data.

Opostos pela União novos embargos em 15 de outubro de 2024, com os quais se pretendia rediscutir a necessidade e os marcos temporais da modulação, o Plenário, em sessão virtual encerrada em 8 de agosto de 2025, rejeitou-os por unanimidade, nos termos do voto do relator, Ministro Luís Roberto Barroso, mantida intacta a decisão. O trânsito em julgado deu-se em 24 de setembro de 2025.

Feito este histórico, verifica-se aqui que o óbice ao provimento do pedido da recorrente, que pretende ver o seu crédito reconhecido, encontra-se na modulação de efeitos, a qual contém ressalva de que as contribuições já pagas e não questionadas judicialmente até a mesma data não serão devolvidas pela União. Nos termos do Acórdão n. 9202-011.886 da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Extraí-se da modulação do Tema 985 do STF duas conclusões:

- i) que os fatos geradores ocorridos e não recolhidos até 14/09/2020 não podem ser exigidos; e
- ii) que, em relação a fatos geradores ocorridos e que foram recolhidos voluntariamente até 15/09/2020, para que ocorra a devolução, por qualquer que seja a modalidade, como, por exemplo, pela via da compensação ou repetição do indébito, é necessário que tenha sido questionada judicialmente a exação como verba não tributável, não sendo suficiente haver processo administrativo fiscal em curso.

A modulação do Tema 985/STF (RE nº 1.072.485) foi assentada no julgamento de embargos de declaração, nestes termos: “em dar parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de efeitos ex nunc ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento [15/09/2020], ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União”. (grifei)

Dessarte, tendo o contribuinte recolhido voluntariamente a contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e não questionado judicialmente a exação, até 15/09/2020, data da publicação da ata do julgamento

do mérito do Tema 985, não será possível realizar a devolução do pretendido crédito por meio de homologação de compensação.

Deste modo, deve-se negar provimento ao recurso neste aspecto.

Horas Extras

Relativamente às horas extras, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.358.281/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos (Tema 687), firmou entendimento quanto à sua natureza remuneratória, reconhecendo que as horas extras e o respectivo adicional integram o salário de contribuição, por constituírem verbas de natureza remuneratória:

Tema 687

As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

Assim, sobre tais parcelas incide contribuição previdenciária.

Insalubridade

Em relação a esta parcela, verifica-se que sua função é remunerar o trabalho realizado em condições que expõem o empregado a agentes nocivos à sua saúde ou integridade física, nos termos do art. 189, da CLT. Deste modo, por retribuir o trabalho realizado em condições especiais, integra o salário de contribuição.

Ademais, tal verba não se encontra expressamente prevista no rol de exclusões do art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/1991.

Veja-se, ainda que ao presente caso aplica-se decisão do STJ, proferida no Tema 1252:

Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

Nos termos do art. 99, do RICARF, a decisão é de observância obrigatória por este Conselho.

Assiduidade

Em relação ao abono assiduidade, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que o abono único, quando pago sem habitualidade e desvinculado do salário, não integra o salário de contribuição, conforme se extrai do REsp nº 434.471/MG, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon:

Por expressa determinação legal o abono único não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição.

No mesmo sentido, o Parecer PGFN nº 2.114/2011 reconhece que o abono previsto em norma coletiva não se sujeita à incidência de contribuição previdenciária quando efetivamente desvinculado do salário e pago sem habitualidade:

[...]

4. O entendimento sustentado pela União em juízo é o de que o abono único, concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, sofre a incidência de contribuição previdenciária, porquanto ostenta natureza salarial.

5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o abono único, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, a teor do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991, não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição quando o seu pagamento carecer do requisito da habitualidade – o que revela a eventualidade da verba – e não se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

6. Desse modo, configurada a ausência de vinculação à remuneração do trabalhador, citada verba restará desprovida de natureza salarial, razão pela qual sobre ela não haverá incidência de contribuição previdenciária.

[...]

9. Por conseguinte, o STJ consagra, de modo pacífico, o entendimento no sentido de que o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária.

[...]

No caso em análise, contudo, o recorrente não comprovou a presença dos requisitos necessários à exclusão da verba do salário de contribuição, notadamente a eventualidade do pagamento e sua desvinculação do salário.

Ausente a comprovação de tais circunstâncias, deve ser mantida a inclusão da parcela na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Periculosidade

A verba em questão visa remunerar o trabalho realizado em condições que impliquem risco acentuado em razão da exposição do empregado a atividades ou operações perigosas, nos termos do art. 193 da CLT. Deste modo, por retribuir o trabalho realizado em condições especiais, integra o salário de contribuição.

Ademais, tal verba não se encontra expressamente prevista no rol de exclusões do art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/1991.

Veja-se, ainda que ao presente caso aplica-se decisão do STJ, proferida no Tema 689:

O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária

Nos termos do art. 99, do RICARF, a decisão é de observância obrigatória por este Conselho.

Veja-se, ademais, que os argumentos acerca da inconstitucionalidade da exigência de contribuições previdenciárias sobre as verbas acima não pode ser apreciado por esta instância, por força da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Multa isolada

Finalmente, em relação à multa isolada, considerando (i) que o recorrente não compensou os referidos créditos antes de trânsito em julgado de ação judicial (hipótese que atrairia a Súmula CARF n. 206), e (ii) a natureza controvertida de parte das verbas aqui discutidas, entendo que não restou caracterizada a conduta necessária à aplicação da penalidade prevista no art. 89, § 10, da Lei nº 8.212/1991.

Com efeito, a adoção de interpretação jurídica acerca da natureza das verbas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, ainda que posteriormente afastada pela Administração Tributária, não se confunde com a apresentação de declaração falsa.

Ausente, portanto, a comprovação de conduta fraudulenta, deve ser afastada a multa isolada.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso e dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento da multa isolada.

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital

VOTO VENCEDOR

Luana Esteves Freitas, redatora designada

Peço vênia para divergir do Relator apenas e tão somente quanto a aplicação da multa isolada, diante da compensação indevida realizada pelo contribuinte, prevista no artigo 89, § 10 da Lei n. 8.212/1991, conforme adiante será exposto.

Conforme preconizado pelo §10 do artigo 89 da Lei n. 8.212/1991, com as alterações realizadas pela Lei n. 11.941/2009, na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, ele estará sujeito à multa de 150%:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Vislumbra-se, deste modo, que o legislador determina a aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), quando constatada a falsidade da declaração GFIP, **sem mencionar a necessidade de imputação de dolo, fraude ou mesmo simulação na conduta do contribuinte.**

Neste sentido, basta que na declaração se insira créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja pela não comprovação dos respectivos recolhimentos, seja por não haverem integrado a base de cálculo das contribuições, ou pela ausência de comprovação da certeza e liquidez dos créditos tributários utilizados em compensação.

A incidência da multa isolada, portanto, não está condicionada à comprovação de evidente intuito de fraude ou dolo do sujeito passivo. Este é o entendimento consolidado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cujas ementas transcrevo a seguir:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2010[...] **COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.** O sujeito passivo deve sofrer imposição de multa isolada de 150%, incidente sobre as quantias indevidamente compensadas, quando insere informação falsa na GFIP, declarando créditos inexistentes.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM GFIP. NÃO COMPROVAÇÃO DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA. LANÇAMENTO FISCAL. Constatada compensação indevida de contribuição previdenciária informada em GFIP, não

tendo havido a comprovação, pelo sujeito passivo, durante o procedimento fiscal, da certeza e liquidez dos créditos por ele aí declarados, não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional CTN, cabível a glosa dos valores indevidamente compensados, pela fiscalização, com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas em virtude deste procedimento do contribuinte. CUMULAÇÃO DA MULTA DE 20% COM A MULTA ISOLADA DE 150%. VALIDADE. Inexistência de bis in idem, pois as sanções administrativas em questão, apesar da mesma base de cálculo, tratam de condutas distintas e que afetam bens jurídicos distintos. A multa isolada de 150% expressamente volta-se a punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação. A multa de mora é consequência da inadimplência do contribuinte. **(Acórdão nº 2201-010.978, de 13/07/2023, Relatora: Débora Fofano dos Santos).**

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011 [...] CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. COMPENSAÇÃO REALIZADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA RESPECTIVA DECISÃO JUDICIAL. 170-A DO CTN. Conforme art. 170-A do Código Tributário Nacional, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. MULTA ISOLADA. PERCENTUAL EM DOBRO. Diante da existência de compensação indevida e de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, impõe-se a aplicação da multa isolada no percentual de 150%, calculada com base no valor do débito indevidamente compensado, sem necessidade de imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte. **(Acórdão nº 2201-010.769, de 09/05/2024, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly)**

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/11/2009 a 30/08/2011 [...] COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO. É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, tendo em vista a compensação antes do trânsito em julgado das ações judiciais. **(Acórdão nº 9202-008.264, de 23/10/2019, Relatora: Maria Helena Cotta Cardozo).**

No caso em comento, o contribuinte ao declarar em GFIP créditos tributários que não são revertidos de certeza, liquidez e exigibilidade – ao passo que utilizou créditos tributários oriundos de contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas que aduz serem de natureza indenizatória, sobre as quais, a seu juízo, não deveria haver incidência de contribuições – prestou informação falsa, diante da inexistência do crédito tributário, violou o artigo 179-A do CTN, e, por conseguinte, de modo que atrai a incidência da multa isolada de 150%, conforme informação extraída do relatório fiscal (fls. 16/23).

Com isso, o Recorrente assumiu o risco do uso dos créditos inexistentes – uma vez que a não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas é questão controvertida, o que retira o requisito necessário à compensação tributária, da certeza do crédito – e, portanto, na condição de dolo. Além disso, a aplicação da qualificação da multa não se trata de opção facultada à autoridade tributária, mas de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142 do CTN.

Diante disso, neste ponto, não merece reparos a decisão proferida pela DRJ, devendo ser mantida a multa isolada aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas