



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.720140/2022-94
ACÓRDÃO	3002-003.885 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE APICUM-ACU
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

LANÇAMENTO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. NÃO APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS MENSIS DE RECEITA. AFERIÇÃO INDIRETA. LEGITIMIDADE.

É legítimo o lançamento de contribuição para o PASEP com base nas informações disponíveis, quando não apresenta a documentação solicitada. O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, conforme art. 373, I, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal. E o momento da produção da prova, conforme estatuem os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 é por ocasião da apresentação das razões de defesa na instância a quo e admitida a complementação de provas, na instância recursal, por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso voluntário, não conhecendo a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, em negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renan Gomes Rego (substituto[a] integral), Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente) ausente(s) o conselheiro(a) Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Renan Gomes Rego.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 101-016.442 - 12ª Turma da DRJ/RJ01, que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração objetivando o pagamento das contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, referentes ao período de 01/2019 a 12/2019, conforme a Lei nº 9.715 de 25/11/1998, devidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das Receitas Correntes Arrecadadas, Receitas de Transferências Correntes Recebidas e Receitas de Transferências de Capital Recebidas.

O relato da infração fiscal segue pormenorizado no Auto de Infração conforme se vê a seguir:

“O Município de Apicum-Açu – Prefeitura Municipal deixou de apresentar à fiscalização da Receita Federal do Brasil parte da documentação objeto do procedimento fiscal, solicitada através do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF, de 07/10/2021, itens 6 e 7, abaixo copiados. Em resposta ao TIPF de 07/10/2021, juntada ao processo vinculado Dossiê de Comunicação com o Contribuinte – DCC nº 13075.025774/2021-54, o sujeito passivo alegou que “Não houve continuidade administrativa com entrega das documentações e obrigações do município pelo gestor anterior, não encontrando dados que pudessem dar sustentação as ações da nova gestão, sendo prefeito anterior já alvo de vários procedimentos de constrições judiciais em face da avalanche de problemas gerados no município”, conforme cópia anexada ao presente Processo Administrativo Fiscal – PAF, Arquivo 06. Em razão do sujeito passivo sob ação fiscal não ter apresentado a totalidade da documentação solicitada no TIPF, a fiscalização da Receita Federal do Brasil lançou de ofício o montante das contribuições devidas; com fundamentação legal no Art. 902, incisos II, III, V e VI, e no Art. 909, incisos II e III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580/2018, infra refletidos; inclusive, com a aplicação da multa

de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no Inciso I do Art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (...)

Os dados foram apurados através dos registros contábeis do Município de Apicum-Açu – Prefeitura Municipal, lastreados na documentação da prestação de contas do município junto ao Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, obtida através do endereço internet <https://www6.tce.ma.gov.br/PCA/visualizarestrutura.zul>, conforme cópia digitalizada, anexada ao Processo Administrativo Fiscal – PAF (Ofício de Apresentação da Prestação de Contas Ano 2019 ao TCEMA, Arquivo 01 do PAF, e da planilha “Receitas segundo a categoria econômica”, Arquivo 02 do PAF); como também, mediante os montantes das retenções da contribuição para o PASEP efetuadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, através do Branco do Brasil, Arquivo 03 do PAF, levantados dos sistema de arrecadação da Receita Federal do Brasil, e dos dados da Contribuição para o PASEP informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, Arquivo 04 do PAF, juntados ao processo DCC nº 13075.025774/2021-54 pelo órgão público sob ação fiscal. O montante das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas (base de cálculo para a contribuição PASEP), apurado pela fiscalização de forma global anual, da planilha “Receitas segundo a categoria econômica”, Arquivo 02 do PAF, foi rateado na modalidade mensal, Anexo 05 do PAF, coluna (a), tendo como parâmetro o valor mensal das transferências correntes recebidas, atinentes ao Fundo de Participação dos Municípios – FMP, por ter este item maior impacto monetário no volume das receitas do órgão público sob ação fiscal. Referidos dados foram consolidados na “Planilha Apuração Contribuição PASEP Devida e Omitida em DCTF – Jan/2019 a Dez/2019”, Arquivo 05 do PAF, e apropriados na apuração do Auto de Infração lavrado, relatórios “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal Contribuição para o PASEP”, “Demonstrativo de Apuração da Contribuição para o PASEP” e “Demonstrativo de Multa e Juros de Mora Contribuição para o PASEP. (...)

Competências mensais compreendidas entre jan/2019 a dez/2019. Fatos geradores não informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF. A omissão de declaração de fatos geradores de contribuições sociais na DCTF configura "em tese" crimes “Contra a Ordem Tributária”, definidos no Art. 1º, Incisos I e II e no Art. 2º, Inciso I da Lei nº 8.137/1990; motivo pelo qual será objeto de “Representação Fiscal para Fins Penais” ao Ministério Público Federal.

A planilha acostada ao relatório do auto de infração pormenoriza todas as competências, valor do principal, juros e multa, em colunas separadas da tabela:

PJ DE DIREITO PÚBLICO

INFRAÇÃO: RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS SUJEITAS À CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP

Valor apurado conforme relatório em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	22.611,38	75,00
28/02/2019	26.184,37	75,00
31/03/2019	19.563,97	75,00
30/04/2019	18.558,44	75,00
31/05/2019	24.579,29	75,00
30/06/2019	18.959,26	75,00
31/07/2019	26.532,70	75,00
31/08/2019	18.861,01	75,00
30/09/2019	16.487,63	75,00

31/10/2019	14.974,76	75,00
30/11/2019	21.000,44	75,00
31/12/2019	29.668,81	75,00

I ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2019 e 31/12/2019: Art. 1º da Lei Complementar nº 8/70
Arts. 2º, inciso III, 7º e 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/98

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2019	25/02/2019	22.611,38	75,00	16.958,53	18,13	4.099,44	43.669,35
02/2019	25/03/2019	26.184,37	75,00	19.638,27	17,66	4.624,15	50.446,79
03/2019	25/04/2019	19.563,97	75,00	14.672,97	17,14	3.353,26	37.590,24
04/2019	24/05/2019	18.558,44	75,00	13.918,83	16,60	3.080,70	35.557,97
05/2019	25/06/2019	24.579,29	75,00	18.434,46	16,13	3.964,63	46.978,38
06/2019	25/07/2019	18.959,26	75,00	14.219,44	15,56	2.950,06	36.128,76
07/2019	23/08/2019	26.532,70	75,00	19.899,52	15,06	3.995,82	50.428,04
08/2019	25/09/2019	18.861,01	75,00	14.145,75	14,60	2.753,70	35.760,46
09/2019	25/10/2019	16.487,63	75,00	12.365,72	14,12	2.328,05	31.181,40
10/2019	25/11/2019	14.974,76	75,00	11.231,07	13,74	2.057,53	28.263,36
11/2019	23/12/2019	21.000,44	75,00	15.750,33	13,37	2.807,75	39.558,52
12/2019	24/01/2020	29.668,81	75,00	22.251,60	12,99	3.853,97	55.774,38
Total		257.982,06		193.486,49		39.869,06	491.337,61

ENQUADRAMENTO LEGAL

(c)

Fatos Geradores entre 01/01/2019 e 31/12/2019:

Art. 18 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, com a redação dada alterado pelo art. 1º da Lei nº 11.933/09

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2019 e 31/12/2019:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96

Dos fatos narrados, e regularmente cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou Impugnação alegando que o Auto de Infração seria nulo porque deixou de preencher os requisitos necessários para sua validade, bem como que o Município autuado comprovou não ter incidido nas infrações que lhe foram imputadas, sendo indevida a autuação e multa. A respeito da multa, a ora recorrente sustentou que esta possui caráter confiscatório.

Em sede de julgamento, os membros da 5ª Turma da DRJ/RJ01, por unanimidade de votos no Acórdão nº 101-023.235 julgaram improcedente a Impugnação da ora Recorrente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

LANÇAMENTO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. NÃO APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS MENSIS DE RECEITA. AFERIÇÃO INDIRETA. LEGITIMIDADE.

É legítimo o lançamento de contribuição para o PASEP com base nas informações disponíveis, quando não apresenta a documentação solicitada.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando Relatório Fiscal e os anexos do auto de infração trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal. O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Entenderam os membros da 5ª Turma que a autuação seguiu fielmente o rito do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e que a multa de ofício de 75% foi aplicada com fundamento em legislação vigente.

Inconformada, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário que ora se analisa, reiterando os argumentos elencados em sede de manifestação de inconformidade, alegando ausência de elementos essenciais no Auto de Infração e se insurgindo contra a multa no patamar de 75%.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha – Relatora.

O presente Recurso é tempestivo e preencher os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser admitido, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada. Isso porque não compete ao CARF apreciar argumentos de inconstitucionalidade de lei por ser matéria reservada ao Poder Judiciário nos termos da Súmula 2 de E Conselho.

O objeto da presente controvérsia diz respeito a alegação de nulidade do auto de infração e de ausência de cometimento de infração apta a atrair a incidência de multa de 75% sobre o tributo devido.

Da preliminar de nulidade do auto de infração

Aduz o Recorrente que o lançamento *“fincou-se em base precária, embora os parâmetros, foram os declarados pelo próprio contribuinte nos balancetes no sistema de informações Contábeis e Fiscais do Setor Público (SICONFI-Tesouro Nacional) que entende a auditoria serem pagamentos aos segurados contribuintes individuais foi possível calcular em tese por arbitramento, as contribuições para PASEP”*. Nessa linha de raciocínio, também alega que *“o fisco não analisou os documentos fazendo levantamento de forma genérica e por amostragem, de per si visualizamos que genericamente não se pode auferir certeza e liquidez de créditos, devendo ser acatada esta preliminar para extinção do auto em debate.”*

A respeito da nulidade do auto de infração e cerceamento de direito de defesa, sustenta que o auto de infração não preenche os requisitos mínimos para sua lavratura, por supostamente não ter indicado a origem do crédito tributário lançado.

Todavia, não assiste razão ao Recorrente.

Conforme relatado, houve detalhamento de todos os fatos geradores, períodos de apuração, valores de principal, multa, juros e correção aplicáveis, identificação do sujeito passivo bem como fundamentação legal, conforme exige o Decreto nº 70.235/1972, notadamente em seu artigo 10.

A contribuição para o PASEP foi apurada através dos registros contábeis do Município de Apicum-Açu – Prefeitura Municipal, lastreados na documentação da prestação de contas do município junto ao Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, obtida por meio do endereço eletrônico do tribunal, bem como dos montantes das retenções da contribuição para o PASEP efetuadas pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Assim, não há nulidade do auto de infração ora em análise.

Por outro lado, compulsando os autos, viu-se que o contribuinte já teve oportunidade de apresentar toda a documentação probatória pertinente durante o período de fiscalização e na primeira instância administrativa, fases em que foi devidamente assegurado o contraditório e a ampla defesa.

O Município **deixou de apresentar parte da documentação solicitada** através do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF (itens 6 e 7): Demonstrativos de retenção da contribuição para o PASEP realizado pelo Banco do Brasil e Demonstrativos mensais de execução da receita orçamentária. O próprio Recorrente reconheceu não ter a documentação necessária para comprovar seu direito ao afirmar que *“se trata da gestão anterior e não houve continuidade administrativa, ou seja, a entrega da documentação da anterior gestão para nova gestão”*.

Conforme disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, o momento adequado para a apresentação das provas ocorre na fase de defesa junto à instância a quo,

admitindo-se sua complementação na instância recursal, inclusive, o que não configuraria cerceamento do direito de defesa. Este é, inclusive, o entendimento do CARF:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2004 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO A comprovação deficiente do indébito fiscal ao qual se deseja compensar ou ser restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma líquida e certa dará ensejo à compensação e/ou a restituição do indébito fiscal. PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL. INDEFERIMENTO. A diligência fiscal, perícia técnico-contábil, não têm o condão de substituir a parte na atividade de produção de prova. A decisão de perícia é de livre convencimento do Julgador e deve estar fundamentada em dirimir dúvidas existentes considerando as provas constantes no processo.

(Acórdão nº 1003-002.064 Relator(a): Bárbara Santos Guedes Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção. Data da sessão: 01.dez.2020. Data da Publicação: 05jan.2021.)

Portanto, entende-se que constam nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, não havendo nulidade do procedimento ou do auto de infração que o embasou, por estarem preenchidos todos os requisitos legais para a autuação.

MULTA

Quanto à multa aplicada, o Recorrente sustenta que o percentual de 75% seria excessivamente elevado, chegando a configurar confisco.

Entretanto, a argumentação apresentada revela uma confusão entre os diferentes tipos de penalidades previstas na legislação tributária. O Recorrente parece confundir a **multa moratória**, cujo limite é de 20%, com a **multa de ofício**, aplicada em razão de infrações fiscais, que pode atingir 75% — ou até 150% — em casos específicos, como o do contribuinte contumaz.

A legislação tributária brasileira prevê, basicamente, três espécies de multas:

1. **Multa moratória:** Incide nos casos de simples atraso no pagamento do tributo, sem a presença de dolo ou má-fé por parte do contribuinte. Tem natureza indenizatória e está limitada a 20% do tributo devido. Esse entendimento encontra respaldo na jurisprudência consolidada do STF, especialmente no julgamento do RE 736.090, ainda que este trate de forma separada o tema das multas qualificadas. A limitação da multa moratória decorre dos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, mas seu caráter não é punitivo acentuado.
2. **Multa isolada:** Aplica-se em decorrência do descumprimento de obrigações acessórias, como a não apresentação de declarações fiscais exigidas pelo Fisco.
3. **Multa de ofício:** Prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, incide nos casos de falta de pagamento, ausência de declaração ou declaração inexata, com alíquota de 75% sobre o tributo devido.

Além disso, a mesma norma prevê a **multa de ofício qualificada**, com alíquota majorada para 150%, nos casos em que for constatada a prática de sonegação, fraude ou conluio — situações em que se verifica dolo do contribuinte. Nesses casos, é comum a abertura de investigação penal, mediante encaminhamento de Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, conforme disposto no art. 83 da Lei nº 9.430/1996. É essa a hipótese dos autos.

Dessa forma, ao contrário do que sustenta o Município Recorrente, não se identifica nos autos qualquer fundamento jurídico que justifique a redução da multa de ofício aplicada no percentual de 75%. Trata-se de penalidade prevista expressamente na legislação vigente e regularmente imposta diante das circunstâncias do caso concreto. Assim, deve ser mantida em sua integralidade.

Conclusão:

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recuso, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS