



Processo nº	11234.720363/2021-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2401-011.559 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	05 de março de 2024
Recorrente	MUNICIPIO DE SERRANO DO MARANHAO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 autoriza a aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ALÍQUOTA GILRAT/SAT/RAT. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Sobre os órgãos da administração pública em geral, incide a alíquota de 2% (grau médio) Anexo V, do RPS, Decreto nº 3048/99, na redação dada pelo Decreto 6.042/2007. A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e é variável em função do grau de risco da atividade preponderante da empresa, conforme a Relação de

Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividade Econômica.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF nº 04: 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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-011.557, de 05 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 11234.720361/2021-81, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Jose Marcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo às Contribuições Sociais Previdenciárias.

A exigência refere-se:

- i)** ao Auto de Infração de Obrigações Principais – AIOP, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados obtidos por aferição indireta, no montante total de R\$ 4.165.302,63, incluídos os acréscimos legais, relativo às competências de 01/2017 a 12/2018;
- ii)** ao Auto de Infração de Obrigações Principais – AIOP, relativo às contribuições previdenciárias não retidas dos segurados empregados, obtidas por arbitramento, incidentes sobre suas remunerações aferidas indiretamente, pelo montante total de R\$ 1.586.781,85, inclusos juros e multas, relativo às competências de 01/2017 a 12/2018

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO OBTIDA POR AFERIÇÃO INDIRETA DOS SEGURADOS EMPREGADOS E NÃO DECLARADA EM GFIP .

Não tendo o contribuinte apresentado as folhas de pagamento dos segurados empregados a seus serviços, nem a fiscalização conseguido apurar através dos empenhos os valores a eles pagos, correta a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias e GILRAT por aferição indireta.

Também as contribuições previdenciárias dos segurados empregados não retidas pelo contribuinte e obtidas por aferição indireta devem ser lançadas através do pertinente Auto de Infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RAT. FAP. EXIGÊNCIA. LEGALIDADE.

A alíquota RAT majorada pelo FAP decorre da legislação tributária vigente e cogente, cabendo à Administração Fazendária a sua aplicação.

JURISPRUDÊNCIAS TRAZIDAS AOS AUTOS. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, salvo nos casos de decisão judicial proferida no âmbito de Recurso Especial repetitivo ou de Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida, após a competente manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional nesse sentido.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. APLICAÇÃO CONFORME PREVISÃO LEGAL.

Não há discricionariedade na atuação da autoridade administrativa, devendo a fiscalização na aplicação da multa de ofício e juros de mora à base da Taxa Selic seguir estritamente as determinações emanadas da legislação que rege a matéria.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando, em grande parte, os termos de sua impugnação, no seguinte sentido, em síntese:

- Há impossibilidade da aferição indireta no presente caso, pois o lançamento de contribuição foi feito sobre totalidade de empenhos liquidados. É dizer que a desconsideração dos pagamentos já recolhidos e não contabilizados termina por configurar a inexistência de fato gerador;
- Os processos fiscais impostos em face do ente público pretendem que a cobrança da contribuição faça incidência sobre a “dívida” apurada, mesmo que a contribuição não seja proveniente de rendimentos do trabalho, e que não tenha sido “paga ou creditada”, contrariando o que reza o art. 195, I, “a” da Constituição Federal;
- Impossibilidade de se exigir a contribuição previdenciária sobre a folha de salários incidente sobre o valor pago, inclusive, ao funcionário afastado por motivo de doença/acidente durante os 15 (quinze) primeiros dias, terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado (quando o caso), considerando tratar-se as mesmas de benefícios de caráter indenizatório;
- Impossibilidade de tributar a remuneração dos avulsos, contribuintes individuais, eis que não há suporte legal que a autorize, razão pela se recorre do valor total imputado desta rubrica;
- Vê-se ainda, a exorbitante alíquota do fator accidentário de prevenção calculada no percentual de 2% sobre o total da remuneração paga aos trabalhadores a título de contribuição para os riscos ambientais do trabalho, inobservando a classificação dos riscos na medida em que as atividades preponderantes dos trabalhadores da municipalidade alcançados pela exigência contributiva é meramente burocrática, o que erige a classificação do risco para “risco leve”, incidindo na hipótese a alíquota de 1%;
- Não é cabível a imputação de dolo por total ausência de provas quanto à configuração do elemento subjetivo do tipo, pois o processo ainda está na fase de instrução e não foi comprovado que o município preencheu todos os elementos característicos do tipo penal, não podendo ser imputado dolo eventual, sendo no máximo culpa consciente;
- Há de se observar que os valores dos juros e multas cobrados à Prefeitura Municipal de Apicum são extremamente elevados. Ora, a cobrança de juros e multa nos moldes estabelecidos nos autos de infração tornam a dívida impagável, haja vista que dificulta o pagamento parcelado e, o Município não tem como arcar com um parcelamento de uma dívida desta monta.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Mérito.

2.1. Das alegações acerca da aferição indireta e da não incidência em relação às verbas de natureza indenizatória.

Conforme consta no Relatório Fiscal (e-fls. 02 e ss), exige-se nos presentes autos as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos Segurados Empregados/Contratados e a Segurados Contribuintes Individuais, referente ao período de 01/2017 a 12/2018, inclusive décimo terceiro.

A Ação Fiscal levada a efeito junto ao Ente Federativo Municipal foi determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal n.º 03.1.01.00-2021-00158-4, do qual o sujeito passivo tomou ciência em 07/06/2021, através do Termo de Início do Procedimento Fiscal (Tipf) de 25/05/2021, enviado via Aviso de Recebimento (AR) n.º YA002744046B.

Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal (Tipf), o Ente Federativo, através de carta resposta, informou não ter quaisquer documentos solicitados devido ao fato de a gestão anterior não os ter deixado.

Com isso, a Fiscalização teve que obter informações no *Site Oficial* do Tribunal de Contas do Estado (TCE), à página [//http:site.tce.ma.gov.br](http://http:site.tce.ma.gov.br), de onde extraiu a documentação pertinente à Ação Fiscal.

Com a documentação obtida através do Site do TCE, a Auditoria levantou a Base de Cálculo das remunerações pagas a todos os Segurados, tendo com isso apurado e lançado os devidos créditos tributários.

Através das planilhas "*Empenho Por Unidade Orçamentária*" disponíveis no site do TCE, foi possível ter acesso a todos os Empenhos emitidos nos exercícios 2017 e 2018.

Com os Empenhos emitidos, os Resumos das Folhas de Pagamento e as Ordens de Pagamento encontradas foi possível montar a planilha "*Folhas de Pagamento (geral)*" que apresenta toda movimentação ocorrida durante os exercícios sob fiscalização e relativa a eventos previdenciários.

Analizando a planilha "*Folhas de Pagamento (geral)*" foram observados: a) Pagamentos a Segurados Empregados/Contratados e a Segurados Contribuintes Individuais que não constavam nas Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) do período; b) Remunerações pagas ou creditadas a Segurados Empregados/Contratados que não são consideradas pelo Ente Federativo como base de cálculo das contribuições previdenciárias; ou seja: não foram consideradas como salário-de-contribuição e não houve o desconto das Contribuições Previdenciárias relativas a esses servidores; c) Não foram encontradas as Folhas de Pagamento referentes a diversas competências de todas as secretarias/setores.

Como presente na *Carta Resposta*, restou claro que os documentos solicitados no **TIPF** não foram entregues "... *em razão de não ter sido realizada a transição entre os governos e o ex-gestor não ter disponibilizado os documentos contábeis à atual gestora, bem como os relacionados à folha de pagamento*"; com isso, a Fiscalização considerou desnecessário intimar o atual gestor do Ente Federativo a esclarecer os fatos levantados quando da análise dos documentos encontrados e/ou a complementar as faltas.

Depreende-se, portanto, que a fiscalização realizou procedimentos de auditoria na remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, a partir da análise de documentos e informações arquivados nos sistemas da Receita Federal e em outras fontes, considerando que o sujeito passivo não apresentou os documentos relacionados às contribuições previdenciárias.

Em razão da falta de documentos e informações necessários à comprovação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias sob sua responsabilidade por arbitramento/aferição indireta, em conformidade com o artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, e artigo 148 da Lei nº 5.172 - CTN. É de se ver:

Lei nº 8.212/91

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).

Lei nº 5.172/66

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Observe-se que a aferição indireta tem por objetivo somente possibilitar a concretização do § 3º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91, eis que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, de modo que a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, não pode impedir a constituição do crédito tributário correspondente.

A mesma lei que prevê a aferição das contribuições devidas em face da não apresentação ou apresentação insuficiente da documentação, também concede ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

Em que pese a insatisfação do recorrente, entendo que não houve a apresentação de provas e argumentos aptos a afastar o arbitramento realizado pela auditoria fiscal, cujos motivos foram exaustivamente demonstrados no Relatório Fiscal (e-fls. 02 e ss), cujo ônus da prova de demonstrar em sentido contrário, o contribuinte não se desincumbiu.

Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei n.º 8.212/91, sem prejuízo da penalidade cabível.

Nesse sentido, levando em consideração que o contribuinte deixou de apresentar os documentos solicitados, está a fiscalização autorizada a utilizar o método de arbitramento da base de cálculo, por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus de descaracterizar a imputação que lhe é feita. Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91.

Dessa forma, entendo que o auditor agiu ao amparo da lei e do Regulamento da Previdência Social, posto que autorizado pelo artigo 33 da Lei nº 8.212/1991 e alterações posteriores. Não há, pois, o que reparar no procedimento fiscal, em razão da impossibilidade de apuração regular dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Tem-se, pois, que resta perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática do lançamento, tendo sido a aferição indireta, imbuída dos critérios de proporcionalidade e razoabilidade, capaz de permitir uma maior aproximação dos verdadeiros salários-de-contribuição devidos, motivo pelo qual, não merece prosperar a insatisfação do recorrente.

A propósito, não se pode confundir lançamento por arbitramento, com lançamento arbitrário. O lançamento arbitrário é aquele que foge ao razoável,

sendo desproporcional. No presente caso, o lançamento respeitou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e foi baseado em elementos próximos da realidade. O comportamento da fiscalização está, portanto, perfeitamente compatível com o disposto no art. 33, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212 de 1991, bem como no art. 148 do CTN.

Conforme visto, com a documentação obtida através do Site do TCE, a Auditoria levantou a Base de Cálculo das remunerações pagas a todos os Segurados, tendo com isso apurado e lançado os devidos créditos tributários.

Dessa forma, a fiscalização elaborou a planilha "*Folhas de Pagamento (geral)*" que apresenta toda movimentação ocorrida durante os exercícios sob fiscalização e relativa a eventos previdenciários, levando em consideração os Empenhos emitidos, os Resumos das Folhas de Pagamento e as Ordens de Pagamento encontradas.

Tais circunstâncias infirmam, portanto, a alegação do sujeito passivo, no sentido de que *o ente público pretende que a cobrança da contribuição faça incidência sobre a “dívida” apurada, mesmo que a contribuição não seja proveniente de rendimentos do trabalho, e que não tenha sido “paga ou creditada”, contrariando o que reza o art. 195, I, “a” da Constituição Federal.*

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater a aferição indireta, como no presente feito. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

No presente caso, o lançamento foi efetuado por aferição indireta e caberia ao impugnante o ônus da prova em contrário, que só seria cumprido mediante a apresentação de documentos e esclarecimentos incontroversos, comprovando, de forma consistente, que os fatos sobre os quais se funda o lançamento, ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, o que não foi realizado no presente processo administrativo fiscal.

Ademais, em seu apelo recursal, o recorrente discorre, em abstrato, acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas verbas trabalhistas, mesmo aparentando não saber informar se tais verbas teriam sido incluídas nas bases de cálculos pela autoridade fiscal.

Pelas argumentações apresentadas, acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas trabalhistas, verifica-se que o sujeito passivo não combate pontualmente e diretamente os referidos levantamentos, cuja relação de segurados e bases de cálculos não foram extraídas das suas folhas de pagamentos em razão da não apresentação, mas sim por intermédio do

batimento entre as suas GFIPs e os relatórios apresentado ao TCE, nos quais se verifica que as remunerações informadas não estão segregadas por verbas.

Acresça-se que, a um, as bases de cálculo consideradas nos lançamentos impugnados foram apuradas por aferição indireta, o que impossibilita a identificação das verbas efetivamente pagas pelo contribuinte aos seus servidores; a dois, que o contribuinte, de qualquer sorte, não trouxe aos autos qualquer elemento de prova, no sentido de demonstrar a inclusão, nas peças de autuação, das verbas por ele postas em destaque.

Tem-se, portanto, que caberia ao sujeito passivo apresentar provas documentais, para cada um dos seus colaboradores relacionados nos referidos relatórios, demonstrando que determinadas verbas estariam, ou não, incluídas indevidamente no cálculo das contribuições previdenciárias ora constituídas.

A propósito, a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, não sendo admitida impugnação genérica, por negação geral ou em abstrato, situação em que o lançamento será considerado não impugnado, haja vista o que dispõe o art. 17 do mesmo Decreto: *“Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*

Pelo que se percebe, o sujeito passivo busca transferir o ônus da prova para a fiscalização, sendo que, durante o procedimento investigatório, não encaminhou a documentação solicitada pela fiscalização e que acabou por ensejar a aferição indireta. Agora, no curso do procedimento fiscal, adota uma postura confortável, de entender que a fiscalização não comprovou que os valores lançados deveriam integrar o salário-de-contribuição, quando o ônus de demonstrar o contrário lhe pertence.

Em outras palavras, note-se, pois, que o contribuinte, de sua parte, não se desincumbiu do ônus, que lhe cabia, na medida em que não trouxe aos autos qualquer elemento de prova no sentido de infirmar os valores das bases de cálculo apuradas pela auditoria fiscal.

Assim, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

A propósito, conforme bem pontuado pela DRJ:

[...] - Das contribuições previdenciárias sobre remuneração de empregados e avulsos.

Afirma a impugnante que nem todas as verbas recebidas pelos empregados ou prestadores de serviço sofrem incidência de contribuição previdenciária, relacionando como exemplo de sua alegação verbas que entende ser de caráter indenizatório ou eventual. Continua dispendo que a cobrança das contribuições previdenciárias sobre essas parcelas traz sérios prejuízos ao contribuinte, ocasionando enriquecimento ilícito da União, e que as parcelas que não integram a base de cálculo destas contribuições elencadas no art. 28, inciso (sic) 9º, da Lei nº 8.212/91 não constituem rol taxativo, logo não esgotam as hipóteses de não incidência. Conclui que caberia a impugnante requerer judicialmente a

declaração de inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre tais verbas e requerer também a repetição de indébito.

Inicialmente, diferentemente do que aduz a defesa, o rol de parcelas que não integram o salário de contribuição trazido pelo art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91 é taxativo, esgotando-se ali as parcelas que não compõem o salário de contribuição previstas em Lei.

A impugnante cita genericamente que nem todas as verbas pagas aos segurados a seus serviços sofrem incidência de contribuição previdenciária, verbas que entende ter caráter indenizatório ou eventual, não trazendo em relação aos exemplos que listou nenhuma alegação específica que justificasse seu entendimento. Mais uma disposição genérica sem qualquer produção de provas ou de argumentos específicos e consistentes que embasassem sua argumentação. Além disso, a própria fiscalização lançou em separado nos autos do processo administrativo nº 11234.720364/2021-15, que também será objeto de julgamento por esta mesma 26^a Turma da DRJ08, as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre as verbas pagas ou creditadas aos segurados empregados e que não foram consideradas pelo Ente Federativo como base de cálculo de contribuições previdenciárias. Mais uma vez, não traz aos autos o contribuinte qualquer elemento comprobatório de suas genéricas e superficiais alegações.

Por fim, relatando uma hipótese, dispõe a impugnante que lhe caberia requerer judicialmente a declaração de inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre tais verbas e requerer a repetição de indébito, o que não altera o cabimento do lançamento efetuado nos moldes como ocorreu, nem traz nenhum direito ao contribuinte, podendo, como dispõe, se entender cabível, recorrer ao Judiciário para buscar obter a inexigibilidade da cobrança e o direito ao indébito, porém, nesta esfera de julgamento, nenhum resultado prático produzem estas suas alegações.

Destaca-se, pois, que a própria decisão recorrida consignou expressamente que a fiscalização lançou em separado nos autos do processo administrativo nº 11234.720364/2021-15, as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre as verbas pagas ou creditadas aos segurados empregados e que não foram consideradas pelo Ente Federativo como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Para além do exposto, as alegações trazidas pelo sujeito passivo estão desacompanhadas de provas, tendo o sujeito passivo apresentado sua insatisfação de forma genérica, sem identificar de forma precisa os valores que entendem serem incorretos.

No caso dos autos, as alegações trazidas pelo recorrente, além de serem genéricas, estão desacompanhadas de qualquer prova apta a gerar a convicção deste Relator.

Aqui oportuno frisar que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, de modo que simples alegações, desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Nesse sentido, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente os fatos geradores, de modo que a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descharacterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio dos Autos de Infração em suas plenas integralidades.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

E, ainda, não prospera a alegação do sujeito passivo a respeito da “impossibilidade de tributar a remuneração dos avulsos, contribuintes individuais”, em razão da inconstitucionalidade do inciso I, do art. 3º, da Lei nº 7.787/89, eis que o lançamento foi efetuado com base na Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, ou seja, posterior à Emenda Constitucional nº 20, de 1998, que alargou a base de incidência das contribuições sociais.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

2.2. Das alegações acerca do RAT e FAP.

Inicialmente, é preciso esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE nº 343.446/SC, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/4/03, declarou constitucional a instituição, mediante lei

ordinária, da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT), afastando as alegações de ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade.

Naquela oportunidade, entendeu o STF, sobre o poder regulamentar de que trata o art. 84, IV, da CF/88, que “o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos riscos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio e grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F, art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I”.

Pois bem. Cabe pontuar que é devida à Seguridade Social as Contribuições Sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, na forma estabelecida no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

O art. 202, do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), por sua vez, em complemento ao art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, para fins de determinação da alíquota do RAT, elegeu o critério da atividade preponderante da empresa, compreendida como aquela atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

O Anexo V do RPS, por sua vez, traz a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (1, 2 ou 3%). A relação de atividades nele listadas tem como referência a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, que é de responsabilidade da Comissão Nacional de Classificação Econômica – CONCLA, presidida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, conforme autoriza o § 3º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 e estabelece o art. 202, § 4º, do RPS, acima transcritos.

Cabe destacar, ainda, que sobreveio a Súmula nº 351, do Superior Tribunal de Justiça, que assentou o entendimento segundo o qual “a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro” (DJe 19.06.2008 – ed. n. 164).

Sobre essa matéria, após o Parecer nº 2.12/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, foi publicado o Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, aprovado pelo Exmo. Senhor Ministro da Fazenda em 15/12/2011, que acolheu o entendimento da jurisprudência pacificada no âmbito do STJ.

Ainda, de acordo com o artigo 202, § 5º do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a responsabilidade do autoenquadramento é de inteira responsabilidade da empresa, cabendo ao Fisco revê-lo a qualquer tempo na hipótese de verificação de erro, situação que permitirá à autoridade administrativa adotar as medidas cabíveis à sua correção, bem como orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e proceder à notificação dos valores devidos.

Verifica-se, portanto, que a regra em relação ao ponto controvertido é bastante clara. A empresa faz o autoenquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme § 3º do artigo 202, do RPS, e, se incorreto, o fisco lançará a diferença.

No caso dos autos, o contribuinte alega que a alíquota do RAT a ser aplicada seria de 1% e não de 2%, visto que “as atividades preponderantes dos trabalhadores da municipalidade alcançados pela exigência contributiva é meramente burocrática”.

Contudo, além do recorrente não ter juntado aos autos qualquer elemento probatório para comprovar a alegação de que sua atividade preponderante é em atividades burocráticas, fato este que depende de prova e não pode ser presumido, cabe destacar que, para os órgãos da Administração Pública em geral, categoria na qual se insere o recorrente, com a mudança, implementada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, o correspondente GILRAT passou de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir de 06/2007, quando entrou em vigor a tabela CNAE-FISCAL e o correto enquadramento do Órgão passou a ser no código 8411-6/00 – Administração Pública em Geral, conforme anexo V.

Ou seja, a Administração Pública em Geral (categoria em que se enquadra a Prefeitura Municipal), código CNAE (8411-6/00), passou a ser classificada como de risco médio, devendo, portanto, ser aplicada a alíquota de 2% (dois por cento) prevista na alínea "h" do inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, a partir de junho/2007, o que não foi observado pelo recorrente.

Para além do exposto, em relação ao FAP (embora o recorrente demonstre não compreender a diferença com a alíquota do RAT), cabe destacar que foi incorporado ao Decreto nº 3.048, de 1999, a partir do advento do Decreto nº 6.042, de 2007, que acrescentou o art. 202-A e determinou a aplicação desse multiplicador variável apenas a partir do ano de 2010, por força de seu art. 5º, III, na redação do Decreto nº 6.577, de 2008, o que foi corretamente observado pela fiscalização.

Ou seja, a partir da competência 01/2010, para apuração e recolhimento da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho (GILRAT), deve ser verificado o Fator Acidentário de Prevenção FAP aplicável à empresa, que afere seu desempenho, dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período e possibilita a redução ou majoração da alíquota de contribuição relativa ao GILRAT. Tal mandamento foi devidamente observado pela fiscalização, no caso em tela.

Conforme bem assentado pela decisão recorrida, tanto a fiscalização como o próprio contribuinte utilizaram FAP de 0,5000 o que reduziu pela metade o valor devido pelo ente federativo relativamente a esta rubrica cobrada.

Sobre as alegações acerca da constitucionalidade/ilegalidade da legislação de regência, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a constitucionalidade/ilegalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, constata-se que o ente federativo no período objeto dos presentes AIOPs, quando declarou em GFIP, corretamente no código CNAE "8411-6/00", que conforme já disposto acima, tem alíquota de 2,00% (risco médio) definida no Anexo V do Decreto no 3.048/1999, porém o contribuinte utilizou na GFIP alíquota de 1,00% (risco baixo) e ainda aplicou o FAP de 0,500, FAP que argui ser inconstitucional, fato que levou a fiscalização lançar a diferença não declarada e não recolhida incidente sobre os valores de remuneração de segurados empregados declarados em GFIP, não se comprovando, portanto, a alegação genérica de que teria quitado todas as parcelas do período em comento.

2.3. Da Representação Fiscal para Fins Penais.

O sujeito passivo alega que a representação fiscal para fins penais não teria suporte normativo, por entender que não preencheu todos os elementos característicos do tipo penal, não podendo ser imputado dolo eventual, sendo no máximo culpa consciente.

A esse respeito, cabe esclarecer que sempre que constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, o auditor fiscal deve formalizar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

A propósito, já está sumulado o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

De toda sorte, a representação fiscal para fins penais permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para efetuar seu juízo acerca dos fatos, bem como, consequentemente, sobre a conveniência ou não da instauração da persecução penal.

2.4. Alegações acerca da inconstitucionalidade/ilegalidade das multas e juros aplicados.

O recorrente também requer o afastamento das multas e juros aplicados, por entender que seriam extremamente elevados, estando a exigência eivada de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Contudo, entendo que não assiste razão ao contribuinte.

A começar, quanto as obrigações acessórias em comento, entendo que não demonstrou o recorrente, de modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental, tendo se limitado a arguir, genericamente, a ausência do descumprimento do dispositivo legal indicado por violado pela fiscalização.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O descumprimento da obrigação principal dá ensejo, portanto, à constituição do crédito previdenciário, com a exigência do principal não recolhido acrescido de multa e juros moratórios; enquanto o descumprimento da obrigação acessória tem como consequência a lavratura do Auto de Infração, exigindo a penalidade prevista para cada tipo de infração.

E, ainda, sobre as alegações de confisco, falta de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou constitucionalidade da legislação vigente. A declaração de constitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A propósito, a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo

praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

E, ainda, quanto à multa de ofício aplicada pela fiscalização, ela pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007. Ademais, não houve lançamento de multa qualificada de 150%, nos presentes autos, não havendo, portanto, pertinência das alegações do recorrente a esse respeito.

Para além do exposto a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados está prevista no art. 34, da Lei n.º 8.212/91, sendo que sua incidência sobre débitos tributários já foi pacificada, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), já pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009).

Dessa forma, sem razão ao recorrente, não sendo possível acatar o pleito de redução nos valores de multas e juros de mora, requeridos genericamente pelo contribuinte.

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigmática, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigmático eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigmático, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora

Fl. 17 do Acórdão n.º 2401-011.559 - 2^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 11234.720363/2021-71