

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 11234.720737/2021-58**ACÓRDÃO** 2301-011.476 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 3 de outubro de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** MUNICÍPIO DE POÇÃO DE PEDRAS**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário, nos termos da Súmula Carf nº 02.

MATÉRIA QUE NÃO CONSTAVA DA IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO NO RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, motivo pelo qual ela não poderá ser apresentada no Recurso, pois houve a preclusão temporal.

GILRAT. CÁLCULO. RAT AJUSTADO PELO FAP.

A alíquota GILRAT é determinada de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco, e a partir de janeiro de 2010 deve ser multiplicada pelo FAP.

MULTA QUALIFICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário, não conhecendo da matéria preclusa e das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 3 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

FLAVIA LILIAN SELMER DIAS – Relatora

Assinado Digitalmente

DIOGO CRISTIAN DENNY – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, João Mauricio Vital (suplente), Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 106-023.341 que julgou, por unanimidade, procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – no ano de 2017 – por verificar omissão de informação de salários pagos a empregado ou contribuinte individual no período.

A ciência do lançamento foi em 27/12/2021 (e-fl. 2).

A impugnação foi apresentada em 12/01/2022 (e-fls. 46 a 72) alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

Inicialmente, apresenta um resumo dos fatos e alega, em seguida, a ilegalidade do Auto de Infração pela ausência de preenchimento dos requisitos mínimos para sua lavratura, por não ter identificado detalhadamente a origem do crédito lançado, o que acarreta cerceamento de seu direito de defesa, por ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

Citando o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, afirma ser clara a lei quando preceitua que o auto de infração deverá ser lavrado no local da verificação da falta e no momento em que for constatada, e que, no caso, “essa identificação não foi detalhada”.

Argui então a nulidade do Auto de Infração, em razão da inexistência de justa causa para a sua lavratura e, por conseguinte, sua ilegitimidade. Aduz que as

supostas condutas irregulares carecem de propriedade fática, configurando meros equívocos, que podem ser esclarecidos diante de análises documentais.

Em seguida, afirma a impossibilidade da incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração de autônomos, avulsos e contribuintes individuais. A respeito, diz que a ação fiscal pretende que a cobrança da contribuição faça incidência sobre a “dívida” apurada, mesmo que ela não seja proveniente de rendimentos do trabalho, e que não tenha sido “paga ou creditada”, contrariando o que reza o texto constitucional, no art. 195, I, a.

Alega ser ilegal a cobrança da contribuição sobre a remuneração “devida” a qualquer prestador de serviço, tendo em conta que não há essa previsão no texto constitucional, e que, nos Autos de Infração, elas estão sendo exigidas indiscriminadamente, em conjunto com as provenientes do trabalho.

Cita o histórico da legislação pertinente à matéria, concluindo não haver suporte legal autorizador da exação, pelo que impugna o valor total da rubrica.

De outra banda, argui a impossibilidade da incidência da alíquota de 2% a título de contribuição de RAT, posto ter sido inobservada a classificação dos riscos

A respeito, alega a impossibilidade de tributar a remuneração desses segurados, por falta de suporte legal para tanto, razão pela se impugna o valor total desta rubrica.

Sobre a contribuição de RAT, aduz que a alíquota utilizada de 2% não observou a classificação de grau de riscos ambientais do trabalho, na medida em que a atividade preponderante dos trabalhadores da municipalidade é burocrática, de modo a que o enquadramento a ser efetuado é no grau de risco “leve”, ao qual corresponde a alíquota de 1%.

Acresce que o art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e art. 202-A, do Decreto nº 3.048/1999 preveem a redução dessa alíquota em 50%, possibilidade equivocadamente rechaçada pelas ações fiscais, o que demonstra a ilegalidade das autuações e a sua nulidade. Cita julgados.

Discorre acerca da ampla defesa e do contraditório, citando dispositivos legais, e afirma que, no caso, os autos de infração não apresentam nitidamente as irregularidades supostamente cometidas, não sendo permitido ao contribuinte identificar detalhadamente a origem do crédito apurado, o que cerceia seu direito de defesa.

Discorre em seguida acerca da majoração das alíquotas do RAT e argui que o estabelecimento de alíquotas, incluindo o FAP, por meio de decreto afronta o texto constitucional, que postula a observância da legalidade estrita em matéria tributária.

Alega que, mesmo diante da inconstitucionalidade da referida contribuição, todas as parcelas a ela relativas, do período em comento, foram regularmente quitadas.

Em tópico seguinte, o Impugnante discorre acerca das “contribuições previdenciárias sobre a remuneração de empregados e avulsos (individuais)”.

Citando dispositivos legais, ressalta que nem todas as verbas recebidas pelos empregados ou prestadores de serviço sofrem incidência da contribuição previdenciária, como aquelas de caráter indenizatório ou eventual, como por exemplo o adicional noturno, insalubridade, hora extra, salário-maternidade, terço constitucional de férias e férias indenizadas, adicional de periculosidade, salário-família, aviso prévio, salário-educação, auxílio-doença e auxílio creche.

Aduz que a cobrança de contribuição social sobre as referidas parcelas traz sérios prejuízos aos contribuintes, uma vez que oneram em demasia sua folha de pagamento, ocasionando enriquecimento ilícito para a União.

Destaca que as exclusões propostas pelo art. 28, §9º, da Lei 8.212/1991 não constituem rol taxativo.

Afirma ser possível que os autos de infração em tela estejam pautados em rubricas indevidas, apurando por isso contribuição em valor superior ao realmente devido, pelo que requer a declaração de inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre tais verbas e, congruentemente, a repetição do indébito, que lhe é de direito.

Discorre então acerca do cumprimento da lei e dos juros e multas confiscatórias de 150%, bem como do crime, em tese, de sonegação de contribuição previdenciária

Nesse sentido, diz que a cobrança de juros e multa nos moldes estabelecidos nos autos de infração tornam a dívida impagável e dificultam o pagamento parcelado.

Aponta que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) definiu como entendimento que a evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal.

Aduz que os percentuais de multa de 75% a 150% são nitidamente confiscatórios, sendo a multa aplicada indevida, porque, no caso de sonegação, além da intenção de lesar o Fisco, essa lesão deve ser feita por meio de qualquer das condutas tipificadas no art.71 da Lei n. 4.502/1996.

Destaca não haver sonegação em tese, termo utilizado no Relatório Fiscal, ou por mera presunção, pois, para a caracterização desse instituto, não se admite dúvida, uma vez que na existência desta, a penalidade deve ser aplicada de forma mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN.

Repisa que, na aplicação da multa qualificada, deve haver a inequívoca comprovação do dolo e que os tribunais pátrios têm aceitado a tese de que um valor tão elevado possui caráter confiscatório e afronta o princípio da razoabilidade.

Alega ser desarrazoada a aplicação de multa punitiva com fundamento de ausência de competência para tratar sobre inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2). Cita julgados e afirma que vêm se consolidando na Corte Suprema, o entendimento de que multas fixadas em patamar superior ao valor do tributo tem caráter confiscatório.

Argui que a prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento jurídico confere ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir ou inviabilizar direitos do contribuinte, de caráter fundamental, que o protegem de eventuais excessos, devendo ser observados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Cita a Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal (STF) e o art. 53 da Lei nº 9.784/1999, além de doutrina, afirmando que tanto a proporcionalidade quanto a razoabilidade estão flagrantemente descumpridas no caso das multas qualificadas de ofício, aplicadas em montante correspondente a 150% do valor devido a título do tributo.

Cita ainda a Súmula CARF nº 14, a Lei nº 4.502/1964, a Lei nº 4.729/1965 e a Lei nº 8.137/1990, e atesta que, quaisquer que sejam as práticas especificadas como crime de sonegação, será pertinente uma linha divisória importante: a simples falta de pagamento de tributo não enseja a caracterização do crime de sonegação fiscal.

Aduz que a ausência de declaração ou a declaração inexata é a prática punível, que enseja a caracterização do crime de sonegação fiscal, visto que, embora nas duas hipóteses o tributo tenha deixado de ser recolhido, a mentira ou a omissão da informação é o fator de *discrimen*. No tipo penal da sonegação fiscal, não se trata de qualquer prestação de informação inexata ou omissão de informação fiscal, sendo necessário, para sua caracterização, que a conduta seja dolosa.

Repisa que não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções, devendo haver a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem à dúvida, visando impedir ou retardar o recolhimento do tributo devido. Cita julgados.

Fala sobre fraude e conluio, ressaltando a necessidade da comprovação do dolo para caracterização desses institutos, assim como na sonegação, e refuta a sua ocorrência, arguindo a ilegitimidade da multa aplicada. Requer então a redução das multas e dos juros aplicados.

Ao fim, apresenta seus pedidos: requer a nulidade dos Autos de Infração, a sua improcedência, a concessão de efeito suspensivo, nos termos do art. 151, III, do CTN. Alternativamente, requer o cancelamento ou a revisão das multas aplicadas.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 84 a 95) e decidiu por não acolher os argumentos.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO DECLARADA EM GFIP. LANÇAMENTO.

É devido o lançamento das contribuições previdenciárias apuradas sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais não declarada em GFIP.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando o procedimento fiscal observa a legislação de regência, explicitando todos os elementos do lançamento e abrindo prazo para sua contestação pelo interessado.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa de ofício qualificada, quando demonstrada a ocorrência de sonegação, em razão da falta de declaração em GFIP de maior parte dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA QUALIFICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento em primeira instância em 22/09/2022 (e-fl. 99). Em 13/10/2022, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 102 a 119, aduzindo que parte da base de cálculo é formada por verbas de caráter indenizatório, que não deveria ter sido aplicada a aferição indireta na apuração do crédito tributário devido, que está incorreta a alíquota RAT do lançamento e questiona a natureza confiscatória da multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

1 ADMISSÃO E CONHECIMENTO DO RECURSO

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

No recurso são trazidas algumas considerações sobre a impossibilidade de aferição indireta, todavia, na impugnação nada é mencionado sobre o tema, motivo pelo qual a matéria está preclusa, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Também não conheço das alegações de inconstitucionalidade da Lei nº 8.212, de 1991, da instituição do FAP e da natureza confiscatória da multa, nos termos da Súmula Carf nº 2.

2 MÉRITO

2.1 VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO

Alega a recorrente que entre os valores que serviram de base de cálculo da contribuição, há verbas que correspondem ao terço de férias constitucional, aviso prévio indenizado e importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, e que tais valores não poderiam ser tributados.

Todavia a afirmação é genérica, sem a discriminação de qualquer valor ou prova do alegado, ônus da recorrente, já que o lançamento foi feito com base no art. 33, da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a aferição indireta e a inversão do ônus da prova.

2.2 ALÍQUOTA DE 2% DA CONTRIBUIÇÃO PARA RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO

Neste ponto a recorrente defende que como sua atividade preponderante são atividades burocráticas, o risco a que está submetido é leve, ensejando a aplicação da alíquota de 1% sobre a remuneração paga a empregado.

A decisão de piso cita a legislação aplicável ao caso, como o art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 202 do Decreto nº 3.048, de 1999 – Regulamento da Previdência Social – RPS, que estabelece as alíquotas de 1%, 2% e 3%, (RAT) conforme o risco seja classificado como baixo, médio ou grave e determinado pela atividade preponderante da empresa, com base no número de segurados empregado e trabalhadores avulsos, ajustado pelo FAP – Fator de Acidente Previdenciário.

No caso do contribuinte o código do FPAS é 582, que corresponde à órgãos do poder público e equiparados e engloba, União, Estado e Municípios e o valor do RAT é 2%, ajustado por um FAP de 0,9408.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por CONHECER em parte o recurso voluntário, não conhecendo da matéria preclusa e das alegações de inconstitucionalidade, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

FLAVIA LILIAN SELMER DIAS