



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.721271/2023-70
ACÓRDÃO	2101-003.764 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE PRESIDENTE DUTRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se pode conhecer de matéria estranha ao objeto do litígio, uma vez que a multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada prevista no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430 de 1996 sequer foi objeto do lançamento fiscal.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE DO LANÇAMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não contesta expressamente na impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo

tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar e a recolher as contribuições dos segurados empregados, descontando-as da respectiva remuneração.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

ALEGAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE INFIRMAR O LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Alegações sem qualquer comprovação não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS E MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DA PENALIDADE.

No caso de lançamento de ofício, há a incidência de acréscimos moratórios e multa de ofício previstos na legislação específica, sendo vedado aos órgãos julgadores afastar a sua aplicação.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964. Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

Não havendo o atendimento aos termos de intimação lavrados para apresentação de documentos é cabível o agravamento da multa de ofício aplicada.

JURISPRUDÊNCIA. DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

A decisão proferida em processo judicial ou administrativo aplica-se tão-somente ao caso concreto ao qual se refere e às partes envolvidas no litígio, não vinculando o julgador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das seguintes matérias: 1) não aplicação da multa isolada e entendimento do STF; 2) caráter confiscatório dos juros e multa e 3) encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício aplicada, resultando no percentual de 112,5% em razão da manutenção do seu agravamento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a] integral), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.839/1.865) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 12ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (fls. 1.782/1.825), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado nos Autos de Infração, abaixo relacionados, lavrados em 20/03/2023, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 24/31):

- Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 6.424.638,99, já incluídos juros de mora (Calculados até 03/2023) e multa proporcional (Passível de Redução), referente contribuições a cargo dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações pagas, não declaradas em GFIP (fls. 06/10) e
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 24.262.500,34, já incluídos juros de mora (Calculados até 03/2023) e multa proporcional (Passível de Redução), referente contribuição previdenciária patronal e contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), ajustada pelo FAP, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuinte individuais que lhes prestaram serviços, não declarados em GFIP (fls. 12/19).

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 20/04/2023 (AR de fl. 1.565) e apresentou impugnações em 04/05/2023 (fls. 1.570/1.604 e 1.605/1.639) e em 20/05/2023 (fls. 1.642/1.678 e 1.712/1.748), acompanhadas de documentos (fls. 1.679/1.709 e 1.749/1.779) com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

- **Impugnações apresentadas em 04/05/2023**

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

DO CABIMENTO

DA TEMPESTIVIDADE

DO INTERESSE DE AGIR E LEGITIMIDADE PARA RECORRER

DA SÍNTESE

PRELIMINARMENTE

DA NÃO APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E ENTENDIMENTO DO STF

NÃO INCIDENCIA DE JUROS E MULTA COM APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

DO RECONHECIMENTO DE JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF PELA RECEITA FEDERAL

DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO ADMINISTRATIVO

VEJAMOS JURISPRUDÊNCIA QUE ATESTA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE VERBAS INDENIZATÓRIAS QUE DEVEM SER RETIRADAS DA BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO

DA APLICAÇÃO DA SÚMULA 24 DO STF QUE ELIDE O CRIME ANTES DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E PORTARIA RFB Nº 199, DE 13 DE JULHO DE 2022.

DA AUSÊNCIA DE DOLO POR PARTE DA RECORRENTE E NÃO CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

DA APLICAÇÃO DO RAT/FAP AO MENOR PATAMAR POR SER A ATIVIDADE MERAMENTE BUROCRÁTICA

DA AUSÊNCIA DE DOLO POR PARTE DA RECORRENTE E NÃO CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

DA MULTA E DOS JUROS INDEVIDOS POR TER NATUREZA DE CONFISCO

DA LIMITAÇÃO DOS JUROS A 12% AO ANO ANATOCISMO

DO MÉRITO

DA ROGATIVA

SUBSIDIARIAMENTE

Seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário em debate por força do art. 151 do CTN.

Reiterando, Por fim, requeremos a extinção o auto em epígrafe no valor de R\$ 24.262.500,34 (vinte e quatro milhões, duzentos e sessenta e dois mil, quinhentos reais e trinta e quatro centavos) / R\$ 6.424.638,99 (seis milhões, quatrocentos e vinte e quatro mil, seiscentos e trinta e oito reais e noventa e nove centavos),, extinguindo o auto em epígrafe, **acatando uma ou todas as preliminares expostas**, por ser medida a se impor, sendo reconhecido a repetição do indébito no valor de R\$ 24.262.500,34 (vinte e quatro milhões, duzentos e sessenta e dois mil, quinhentos reais e trinta e quatro centavos) / R\$ 6.424.638,99 (seis milhões, quatrocentos e vinte e quatro mil, seiscentos e trinta e oito reais e noventa e nove centavos), tendo como consequência a extinção da multa isolada no auto de infração por ser descabida neste momento processual e não ficar comprovado crime ou má-fé do município nos dados apresentados, extinguindo de pronto a representação fiscal para fins penais.

Que todas as intimações sejam direcionadas à Rua Visconde da Parnaíba, nº 2790, bairro Horto, CEP. 64.052-825, CNPJ: 23.654.635/0001- 08, Teresina-Piauí, fone: (86)9961-8302, Teresina-Piauí, email:consultoria.renzo@gmail.com, sob pena de nulidade.

- **Impugnações apresentadas em 20/05/2023**

I - DOS FATOS

1 – Nulidade da Prova

1.1 – Autos de Infração baseados exclusivamente em planilha sem assinatura, sem timbre do Município, sem número do processo no TCE que deu origem aos valores imputados.

1.2 – Não foi juntada nota de empenho nem a folha de pagamento com relação nominal dos servidores para justificar a suposta irregularidade praticada pelo Município

2 Da não individualização das contribuições sociais - incorrendo no mesmo erro que busca combater.

3 Da impossibilidade da aferição indireta no presente caso. Lançamento de contribuição sobre totalidade de valores constantes em meras planilhas sem validade. Desconsideração aos pagamentos já recolhidos e não contabilizados. Inexistência de fato gerador.

4 Da responsabilidade do ex-gestor sobre eventual cometimento da conduta delituosa sonegação de contribuição previdenciária.

6 Do cumprimento da lei e dos juros e multas indevidas

7 – Da ausência de individualização do servidor e não incidência de contribuição previdenciária de verbas indenizatórias

7.1 – Adicional de um terço de férias

7.2 – Quinze primeiros dias de auxílio-doença e acidentário

7.3 – Férias indenizadas (não gozadas)

7.4 – Aviso prévio indenizado

7.5 – Salário maternidade

7.6 – Décimo terceiro indenizado

8 – Da Súmula 24 do Supremo Tribunal Federal

VI – DO PEDIDO

Pelos motivos acima referendados, requer-se seja acolhida integralmente a presente Impugnação aos autos de infração em questão, afastando, portanto, qualquer irregularidade nas atividades do autuado, pelo que se requer:

a) Que seja atribuído efeito suspensivo à presente impugnação, haja vista robusta fundamentação, e graves indícios de invalidade do presente processo de fiscalização;

b) Que sejam declaradas nulas as provas carreadas nos autos, posto que os documentos não possuem validade jurídica, tampouco são suficientes para comprovar a veracidade dos fatos, ocasionando a inexistência de fato gerador e o não cabimento da hipótese tributária;

c) Que sejam arquivados os Autos de Infração dos autos em epígrafe pelas razões expostas alhures ou, assim não reconhecendo, que sejam reduzidas as multas e juros aplicados, com o seu consequente arquivamento;

Da Decisão da DRJ

A 12ª Turma da DRJ01, em sessão de 22 de outubro de 2024, no acórdão nº 101-028.689 (fls. 1.782/1.825), julgou a impugnação procedente em parte, reduzindo a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, com a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, em razão da alteração legislativa promovida pela Lei nº 14.689 de 2023, que em seu artigo 8º, estabeleceu um critério de majoração de 100%, de modo que, foi mantida a qualificação da multa no percentual de 100%, acrescida da metade (50%) em razão do não atendimento de intimação, alterando o percentual lançado de 225% para 150%. Segue abaixo reproduzida a ementa do acórdão (fls. 1.782/1.783):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PRECLUSÃO.

Pelo princípio da concentração das provas na contestação, que informa o processo administrativo fiscal, devem elas ser apresentadas com a impugnação, salvo quando fique demonstrada a ocorrência de motivo de força maior; decorram de fato ou direito superveniente, ou, ainda, destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PERÍCIA. DESNECESSÁRIA.

O julgador indeferirá, em decisão fundamentada, o requerimento de perícias ou diligências desnecessárias.

AFERIÇÃO INDIRETA. PROCEDIMENTO REGULAR.

Diante de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, sem prejuízo da penalidade cabível, a autoridade fiscal poderá inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

A fiscalização lavrará notificação fiscal débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ALÍQUOTA GILRAT/SAT/RAT. ENQUADRAMENTO. CNAE.

O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante considerada em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que, na ocorrência de mesmo número de segurados em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco.

Os órgãos da administração pública em geral se enquadram no CNAE 8411 6-00, correspondendo ao grau de risco médio incidindo a alíquota de 2%, conforme Anexo V, do RPS, Decreto nº 3048/99, na redação dada pelo Decreto 6.042/2007.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. EXCLUSÕES LEGAIS.

O salário-de-contribuição para o segurado empregado corresponde à totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, exceção feita tão somente para as parcelas definidas de forma expressa e exaustiva na legislação.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA E VINCULADA.

Os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALTERAÇÃO. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando comprovada ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Sempre que restar configurada a sonegação, a fraude ou o conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, deverá ser majorado para 100%, nos termos dos parágrafos 1º e 1º-A deste mesmo artigo, observando que a majoração de 150% somente se verificada a reincidência.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, tratando-se de ato não definitivamente julgado, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. CABIMENTO.

O percentual da multa de ofício será aumentada de metade, nos casos de não atendimento de intimação, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado do acórdão pela abertura da mensagem da ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de **12/11/2024**, data em que se considera feita a intimação nos termos do artigo 23, § 2º, inciso III, alínea “b” do Decreto nº 70.235 de 1972 (fl. 1.835) e interpôs recurso voluntário em **12/12/2024** (fls. 1.839/1.865), em que repisa os mesmos argumentos apresentados nas impugnações, sintetizados nos tópicos abaixo:

1- Dos fatos:

II - Do Cabimento

II. DA NÃO APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E ENTENDIMENTO DO STF

III - NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS E MULTA COM APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

IV - DO RECONHECIMENTO DE JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF PELA RECEITA FEDERAL

VI - JURISPRUDÊNCIA QUE ATESTA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE VERBAS INDENIZATÓRIAS QUE DEVEM SER RETIRADAS DA BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO

VII - DA APLICAÇÃO DA SÚMULA 24 DO STF QUE ELIDE O CRIME ANTES DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E PORTARIA RFB Nº 199, DE 13 DE JULHO DE 2022.

VIII - DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

IX - DA NÃO INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

X - DA AUSÊNCIA DE DOLO POR PARTE DA RECORRENTE E NÃO CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

XI- DA DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA QUALIFICADA DE 150%.

XII - DA AUSÊNCIA DE ELEMENTO SUBJETIVO PARA AGRAVAÇÃO DA MULTA

4. PEDIDO

Diante do exposto, requer-se a Vossas Excelências:

O conhecimento e disposição do presente Recurso Voluntário, para reformar a decisão recorrida, eliminando a aplicação da multa de 150% e substituindo-a pela multa de 75% ou outra menos gravosa, nos termos da Lei nº 9.430/1996;

O reconhecimento da nulidade da metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização, que comprometeu o correto entendimento do sujeito passivo e cerceou seu direito de defesa, nos termos dos arts. 112 do CTN e 9º da Lei nº 9.784/99;

A revisão do crédito tributário constituída, de modo a se apurar de forma justa e proporcional às contribuições devidas, considerando a documentação apresentada e respeitando os princípios da legalidade, da proporcionalidade e da verdade material.

Por meio do Despacho de 14/07/2025, foi proposto o sobrestamento do presente processo, em atendimento à ordem de sobrestamento proferida pelo Ministro André Mendonça, em decisão monocrática no Recurso Extraordinário (RE) nº 1.072.485/PR, em que se discute a natureza jurídica do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, que se encontravam aguardando o julgamento de embargos de declaração para a modulação de efeitos, decretou a suspensão, em todo o território nacional, dos feitos judiciais e administrativos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão presente no Tema nº 985 do ementário da Repercussão Geral, nos termos do art. 1.035, § 5º, do CPC (fl. 1.868).

Certificado o trânsito em julgado do RE 1.072.485/PR (Tema nº 985), os presentes autos retornaram para seguimento do julgamento (fl. 1.870).

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Débora Fófano dos Santos**, Relatora

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DA DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

O recurso voluntário é tempestivo e ainda que preencha os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido em parte, não se conhecendo das alegações constantes nos tópicos abaixo:

II - Da não Aplicação da Multa Isolada e Entendimento do STF.

O Recorrente discorre sobre a inconstitucionalidade da cobrança da multa isolada de 50% sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada prevista no § 17 do artigo 74 da Lei 9.430 de 1996.

Como a referida matéria não foi objeto dos lançamentos, impõe-se o seu não conhecimento.

III - Caráter Confiscatório dos Juros e Multa.

Alega o Recorrente que as contribuições da empresa e segurado possuem juros e multas que devem ser desconsiderados por possuir caráter confiscatório e incidir em bitributação, bastando somente a SELIC como índice corretivo, afastando juros de mora, multa de ofício, multa isolada e a incidência de 50% sobre o disposto no artigo 44, inciso I da Lei 9.430 de 1997, conforme preleciona o STF.

Em relação a tais alegações aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

VII - Da Aplicação da Súmula 24 do STF que Elide o Crime Antes da Constituição Definitiva do Crédito Tributário e Portaria RFB nº 199, de 13 de julho de 2022.

Neste tópico o Recorrente apresenta sua insurgência em relação ao encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público.

A matéria não pode ser conhecida em razão do fato de o CARF não ser competente para se pronunciar sobre tal controvérsia, nos termos da Súmula CARF nº 28, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme **Portaria MF nº 383**, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Finalmente, em sede recursal não houve qualquer manifestação do Recorrente acerca do enquadramento do SAT/RAT de modo que em relação a tal matéria a decisão de primeira instância se tornou definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 42 do Decreto nº 70.235 de 1972¹.

DAS RAZÕES RECURSAIS

Observa-se que no recurso voluntário as questões preliminares e meritórias se confundem, de modo que na sua análise procurar-se-á, na medida do possível, fazer a distinção entre elas.

PRELIMINARES

¹ **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;
(...)

Do Cerceamento de Defesa e da Violação ao Princípio da Verdade Material. Da não Individualização das Contribuições Sociais.

O Recorrente alega que o acórdão recorrido apresentou falhas ao não considerar informações detalhadas sobre a documentação apresentada pelo Município de Presidente Dutra. A metodologia de arbitragem utilizada pela fiscalização não contém informações sobre os elementos que estavam disponíveis, como as folhas de pagamento e os registros contábeis enviados ao TCE-MA.

Relata que a Lei nº 9.784 de 1999, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, exige que a administração observe o princípio da verdade material, buscando a verificação dos fatos com base nos elementos fornecidos pelas partes.

Além disso, informa que o Decreto nº 70.235 de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece que o lançamento deve ser realizado de forma clara e precisa, permitindo ao sujeito passivo a correta compreensão da exigência. A ausência de clareza na discriminação dos fatos geradores e das bases de projeto compromete o direito de defesa do contribuinte, tornando necessária a revisão da multa aplicada.

A constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, nos termos do artigo 142 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN)², exige do fisco a estreita observância à legislação de regência, de forma que todo o procedimento fiscal instaurado abarque os requisitos legais exigidos.

A inobservância à legislação que rege o lançamento fiscal, ou ainda de seus requisitos, implica invariavelmente em nulidade do procedimento administrativo, eis que na maioria das vezes sugere cerceamento do direito de defesa, impondo o seu reconhecimento pela própria Administração.

Ocorre que não é o caso dos lançamentos em análise, já que se revestem de todas as formalidades legais. A ampla defesa não se mostra agredida, na medida em que o procedimento fiscal traz em seu bojo todos os elementos necessários para a perfeita compreensão do débito, sua origem e seus fundamentos legais.

Em verdade, o lançamento encontra-se devidamente fundamentado, tanto pelos motivos fáticos quanto de direito, conforme se pode aferir na “descrição dos fatos relacionados à infração”, contendo o detalhamento de cada infração lançada e o enquadramento legal da

² **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.** Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

infração, que traz toda a legislação que apoia e autoriza a postura da fiscalização, não restando omissis em nenhum ponto, não havendo qualquer imprecisão ou inexatidão a ser reconhecida.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A regra constante do inciso I se refere a pressuposto subjetivo (agente competente) de atos processuais (atos, termos, despachos e decisões), enquanto a regra insculpida no inciso II atende a pressuposto processual de ato decisório, porquanto a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa é mandatória em todo o processo administrativo fiscal.

O que interessa efetivamente para o deslinde da questão que ora se analisa é verificar que o inciso II cuida da nulidade decorrente do cerceamento do direito de defesa, que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal, sendo essa a razão pela qual as decisões administrativas devem sempre ser proferidas em respeito aos princípios do contraditório e ampla defesa, sob pena de serem consideradas nulas em decorrência da falta de elemento essencial à sua formação.

A nulidade prevista no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235 de 1972 consubstancia-se na falta de apreciação de argumento de defesa do contribuinte, sendo que, no caso concreto, a autoridade julgadora de 1ª instância bem analisou todos os argumentos trazidos pelo ora Recorrente. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não ocorreu no caso em análise.

Em vista dessas considerações, as alegações de nulidade não se sustentam, de modo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos neste ponto, cujo excerto segue abaixo reproduzido (fls. 1.812/1.816), com os quais concordo, motivo pelo qual

utilizo-os como razão de decidir, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. PROCEDIMENTO.

Em procedimento de lançamento tributário, o arbitramento é permitido quando o sujeito passivo for omissivo em relação às informações que deveria prestar ou quando as informações por ele prestadas não merecerem fé, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Na seara de contribuição previdenciária há disposição especial da Lei 8.212/1991 sobre as situações desencadeadoras:

Art. 33.

§3 - **Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente,** o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, **inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Numa interpretação sistemática da legislação regente da contribuição previdenciária, o arbitramento é a forma de lançamento fiscal que pode empregar diferentes procedimentos, dentre eles o método de aferição indireta nas seguintes hipóteses:

a) No exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

b) A empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente.

1) Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

2) Consideram-se, ainda, como deficientes, documentos ou informações que não mereçam fé em face de outros documentos ou informações de que disponha a fiscalização.

c) Faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil em qualquer período da sua duração.

No caso em exame, a auditoria fiscal consignou os seguintes pontos sobre a irregularidade documental que justificou o procedimento excepcional:

3.3 Posto que o contribuinte não apresentou a documentação solicitada, o mesmo foi REINTIMADO, através do TIF – Termo de Intimação Fiscal Nº 01, de 18/11/2022, entregue através de AR, em, 25/11/2022. Visto que o contribuinte não atendeu esta reintimação, nem esclareceu os motivos da não apresentação dos documentos solicitados, esta fiscalização procurou fazer o cotejamento entre os documentos declarados pelo contribuinte: as DIRF'S declaradas, pelo Contribuinte, as declarações prestadas à Secretaria do Tesouro Nacional – STN através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SINCOFI / FINBRA e as GFIP'S obtidas nos sistemas internos informatizados da RFB, e as folhas de pagamento apresentadas ao TCE-MA – Tribunal de Contas do Estado do Maranhão.

3.4 A partir da referida prestação de contas, foi possível ter acesso à contabilização das despesas relativas aos segurados empregados e contribuintes individuais, em especial as contas “3.1.90.04.00 – Contratação por Tempo Determinado”, “3.1.90.11.00 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil” e “3.3.90.36.00 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física”.

A defesa questiona o procedimento de apuração resumida nos seguintes itens:

a) a auditoria fiscal se baseou em meras planilhas supostamente retiradas do Portal do TCE/MA, inválidas por não constar assinatura, nem o timbre do Município de Presidente Dutra, nem sequer o número do processo constante no TCE/MA, sendo documentos sem qualquer validade jurídica.

b) incertezas das planilhas apresentadas sem a correspondência individual dos servidores que justificasse suposta irregularidade imputada.

c) os valores apresentadas também estão desacompanhados de documento contábil essencial para validade jurídica, qual seja a nota de empenho.

d) a auditoria de mera arrecadação, sem qualquer metodologia no cálculo dos valores, bem como sem qualquer interesse em auferir a contribuição individual dos segurados.

e) a base de cálculo da exação resulta do total das remunerações destinadas a retribuir trabalho, que deveria excetuar todas as verbas destinadas a indenizar o trabalhador, visto que o mero pagamento não representa fato gerador de contribuição previdenciária.

A auditoria fiscal obteve os dados relacionados às contribuições previdenciárias utilizando meios indiretos/subsidiários de prova do fato gerador e de cálculo das contribuições, considerando que o contribuinte ao deixar de apresentar os documentos solicitados possibilitou o lançamento pelo arbitramento da base de cálculo por aferição indireta.

Não há, pois, o que reparar no procedimento fiscal, em razão da impossibilidade de apuração regular dos fatos geradores das contribuições previdenciárias pelos meios diretos e ordinários, restando perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática da apuração excepcional.

O argumento defensivo criticando a origem dos dados e informações (autoria, assinatura, processo) não merece guarida pois estes se originaram de entidades públicas que são neutras quanto à presente relação tributária e do próprio contribuinte, inclusive podendo fazer prova contrária, nos termos do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/2002:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

A alegada incerteza das planilhas apresentadas sem a correspondência individual dos segurados também é insubsistente, pois esta forma de agregação de dados decorreu de informações prestadas pela (*sic*) próprio contribuinte mediante documentos administrativos obrigatórios.

A crítica defensiva acerca dos valores desacompanhadas do documento contábil essencial para validade jurídica, caracteriza o reprovável “venire contra factum proprium”, pois deriva da própria conduta que não lhe pode beneficiar a própria omissão.

A metodologia de apuração foi descrita no relatório fiscal e resumida no discriminativo denominado Anexo QUADRO CONSOLIDADO TOTAL, cujos aspectos quantitativos poderiam ser contrapostos amplamente pela defesa, apresentando os documentos correspondentes de cada registro e apontando as inconformidades com o fato econômico considerado pela auditoria, ao invés de somente fazer escusas gerais e insuficientes para infirmar o presente lançamento.

A questão de mérito quanto à isenção de parcela indenizatória e não incidentes que será analisada em tópico posterior, também não invalida o inquinado procedimento especial.

Portanto, foi de rigor legal que se procedesse o lançamento mediante aferição indireta em atenção ao citado comando normativo do CTN, Art. 148: inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

A propósito, não se pode confundir lançamento por arbitramento com lançamento arbitrário que é aquele que foge ao razoável, sendo desproporcional. No presente caso, o lançamento respeitou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e foi baseado em dados e informações derivados dos fatos geradores originários informados pelo próprio sujeito passivo.

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 pela defendente deveriam 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.

A defesa faz alegações gerais, sem no entanto, apontar especificamente o aspecto quantitativo inquinado, cuja análise dos demonstrativos da autuação fiscal indicam a acurácia dos critérios e procedimento de apuração fiscal.

Conclui-se que, atendidos os pressupostos legais do arbitramento – omissão do sujeito passivo e razoabilidade do critério - fica afastada a tese de invalidade do

lançamento e o ônus da prova quanto à inexistência do fato gerador passa a ser do sujeito passivo.

Assim, é certo que o presente crédito apurado na modalidade de aferição indireta, mas cercado de todas as cautelas durante a auditoria fiscal em reverência à ampla defesa e garantido o contraditório nesta fase contenciosa, resta atendido o devido processo legal e perfeitamente hígido o lançamento, dado que se reveste de atividade administrativa vinculada e obrigatória, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), Art. 142, Parágrafo Único.

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Contrariamente ao alegado pelo defendente, o presente lançamento contém todos os elementos necessários que caracterizam a obrigação tributária exigida, permitindo a ampla defesa do sujeito passivo conforme disposições da Lei nº 8.212/1991:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

O Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/99, por sua vez, detalha os requisitos do instrumento fiscal:

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

A suscitada Súmula 24 do Supremo Tribunal Federal diz respeito a ação penal judicial e não tem repercussão no presente processo administrativo tributário.

Verifica-se nos autos, a exuberância de relatórios e documentos que atendem aos requisitos estabelecidos na legislação, discriminando os elementos e dispositivos legais aplicados, em nítida obediência ao Código Tributário Nacional (CTN), art. 142, e portanto, consubstancia um procedimento administrativo perfeitamente regular e válido.

(...)

Do exposto, não podem ser acolhidas as alegações do Recorrente.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno das seguintes matérias:

Dos Juros e Multa.

O Recorrente insurge-se contra a aplicação dos juros de mora e da multa, sob o argumento de que a SELIC já engloba juros em seu cálculo, a incidência cumulada da Selic com juros de 1% ao mês configuraria repetição de juros sobre um mesmo débito, o que claramente causa enorme insegurança jurídica e indevida majoração dos valores devidos em execuções trabalhistas.

Inicialmente não trata o presente processo de execução trabalhista, mas sim, como visto anteriormente, da cobrança de contribuições previdenciárias parte dos segurados, patronal e contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), ajustada pelo FAP, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços, não declarados em GFIP.

Quanto à incidência de juros de mora e da multa de ofício sobre os valores lançados, tal argumento já compôs a impugnação, sendo apenas novamente repetido em sede recursal. Por concordar com os fundamentos da decisão recorrida, que deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, abaixo reproduzidos, adoto-os como razões de decidir no presente tópico, tendo em vista a disposição contida no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 (fls. 1.821/1.822):

(...)

ACRÉSCIMOS LEGAIS. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA E VINCULADA.

O Impugnante apresenta sua contrariedade em relação à da multa de ofício aplicada, evocando, inclusive, o princípio constitucional da vedação da utilização de tributo com efeito de confisco.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a multa aplicada decorreu de uma infração fiscal cometida pelo impugnante e constitui penalidade pecuniária. Trata-se, portanto, de penalidade e não de tributo, não tendo o dito caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática no âmbito fiscal.

Portanto, a garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, diz respeito apenas a tributos, que segundo a definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/88, art. 145, I, II e III).

A multa de ofício está fundamentada no art. 44 inc. I da Lei 9430/1996 sendo devida nos casos de declaração inexata em decorrência de erro do declarante, independentemente do motivo que o levou ao erro e independentemente de culpa (lato sensu) do agente, pois a lei nada diz a este respeito e, no silêncio da lei, aplica-se a regra geral de que a infração é objetiva, conforme previsão do artigo 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

Os juros de mora estão previstos no art. 61, § 3º da Lei 9430/1996, sendo aplicável no caso de intempestividade do sujeito passivo em pagar o tributo devido.

A Lei nº 8.981/1995 estabeleceu, no seu art. 84, I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A Medida Provisória (MP) nº 947, de 23/03/1995, em seus arts. 13 e 14, alterou o disposto para juros de mora e estabeleceu que seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), com aplicação a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065 de 21/06/1995, no seu art. 13, reafirmou o art. 13 das duas Medidas Provisórias mencionadas.

A utilização da taxa referencial da SELIC possui súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que tem efeito vinculante no âmbito administrativo:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A aplicação de juros sobre a multa de ofício é justificada na medida que esta faz parte do crédito apurado, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), porque a multa de ofício integra a expressão “crédito” a que se refere o caput desse artigo, fazendo parte do crédito junto com o tributo, devem ser aplicados à multa os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros de mora no caso de pagamento após o vencimento.

A exoneração dos acréscimos legais somente seria possível diante de lei específica, pois a remissão, como instituto que dispensa o pagamento do tributo devido, podendo abranger o crédito relativo a tributo, à multa ou a tributo e multa, só pode ser concedida mediante lei específica, nos termos do art. 156, IV e art. 172, ambos do CTN.

Assim, os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento, e não se pode acatar o pedido do sujeito passivo acerca destes tópicos da impugnação.

(...)

Acrescente-se aos fundamentos acima o que segue:

A multa de ofício aplicada está fundamentada no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996 e é devida sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de

pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, independentemente do motivo que o levou ao erro e independentemente de culpa do agente.

É dever da autoridade administrativa quando for constatada infração a dispositivos da legislação tributária proceder ao lançamento de ofício, mediante a lavratura de auto de infração/notificação de lançamento. Em se tratando de matéria tributária, não importa se o contribuinte deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do artigo 136 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

O lançamento da multa é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação. Cumprindo essa determinação, foi aplicada a multa no patamar fixado na legislação.

Vê-se, portanto, que a ausência de má-fé do contribuinte, não possibilita afastar a multa aplicável pelo descumprimento da legislação tributária, ao contrário, também conforme o CTN, ao agente fiscal é expressamente vedado modificar o lançamento, exceto nas hipóteses que o próprio CTN indica:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Resta afastada, pois, qualquer hipótese de exclusão das multas aplicadas em razão da ausência de má-fé do contribuinte.

Os juros de mora estão previstos no artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430 de 1996, a seguir transcrito:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de

um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

De se ressaltar que a matéria não comporta maiores discussões, tendo sido pacificada no âmbito deste órgão colegiado, encontrando-se o entendimento sumulado, objeto das Súmulas CARF nº 4 e 108, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

Por ostentarem a natureza meramente compensatória a exigência dos juros de mora deve ser mantida no presente lançamento.

Em vista do exposto, não merecem acolhimento os argumentos do Recorrente.

Da Não Incidência de Contribuição Previdenciária sobre Verbas Indenizatórias. Do Reconhecimento de Jurisprudência do STJ e STF pela Receita Federal.

O Recorrente afirma que as Unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ficam vinculadas aos entendimentos desfavoráveis à Fazenda Nacional proferidos pelo Supremo Tribunal Federal, segundo o regime de repercussão geral, e pelo Superior Tribunal de Justiça, segundo o regime de recursos repetitivos, devendo inclusive reconhecer administrativamente o direito à restituição do indébito tributário, na forma dos artigos 165 e 168 do CTN.

Relata que atualmente os tribunais superiores vêm decidindo que as verbas que possuem natureza indenizatória, não incidem na folha de pagamento, sendo importante destacar o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema, Recurso Especial nº 1.230.957, que decidiu sobre a exclusão do aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias e 15 primeiros dias de afastamento por auxílio doença e acidentário, sobre as contribuições na folha de pagamento, o mesmo ocorrendo relativos às gratificações, terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade, aviso prévio indenizado, afastamento dos 15 dias e demais verbas de natureza indenizatória não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, temas repetitivos 163, 478, 479 e 737, plantão

atendimento extra, hora extra e insalubridade, por não se tratar de verba salarial que incida contribuição previdenciária.

Afirma ter demonstrado que não há liquidez e certeza dos créditos atinentes ao auto de infração em combate, ademais, a receita não analisou os documentos fazendo levantamento de forma genérica e por amostragem, de modo que genericamente não se pode auferir certeza e liquidez de créditos.

A decisão recorrida não acolheu tais argumentos do contribuinte sob o fundamento de que a defesa ficou limitada à apresentação de argumentos em relação a diversas rubricas baseadas em decisões judiciais não vinculativas, sem especificar os valores nem apontar a correspondência nas declarações e documentos fiscais, para que se pudesse avaliar e apurar eventual efeito modificativo, cujas oportunidades lhe foram oferecidas durante a fase inquisitorial, e mesmo agora na litigiosa, não foram desincumbidas.

Novamente em sede recursal o contribuinte limita-se a apresentar os mesmos argumentos da impugnação, sem a apresentação de elementos capazes de comprovar suas alegações, de modo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos (fls. 1.819/1.820), abaixo reproduzidos:

(...)

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. EXCLUSÕES LEGAIS.

A Lei 8212/91 estabelece como regra a incidência tributária sobre a totalidade dos rendimentos pagos ao trabalhador, a qualquer título, conforme se vê da transcrição do dispositivo legal abaixo:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Em um segundo momento, o mesmo dispositivo previsto na referida Lei, Art. 28, parágrafo 9º, relaciona as verbas que não se compõe a base de cálculo das contribuições sociais.

O impugnante apresentou argumentos em relação a diversas rubricas que, em tese, se enquadram nas hipóteses de exclusão.

Inicialmente, cabe salientar que, tendo o rol do parágrafo 9º, da Lei 8212/91, natureza de isenção, a interpretação deve ser feita de maneira literal e restrita, consoante dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Desta feita, por se tratar de norma isentiva, a interpretação deve ser realizada de forma restritiva não se estendendo a situações não contempladas expressamente pela norma.

No caso em exame, o lançamento fiscal foi apurado por arbitramento na modalidade de aferição indireta conforme exposto no tópico anterior, que suscitou diversas alegações do sujeito passivo acerca da NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE VERBAS INDENIZATÓRIAS: ADICIONAL DE UM TERÇO DE FÉRIAS, QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AUXÍLIO DOENÇA E ACIDENTÁRIO, FÉRIAS INDENIZADAS (NÃO GOZADAS), AVISO PRÉVIO INDENIZADO, SALÁRIO MATERNIDADE e DÉCIMO TERCEIRO INDENIZADO.

Da análise das rubricas referenciadas em face da legislação regente, verifica-se que a defesa apresentou com somente alegações gerais acerca de rubricas, baseadas em decisões judiciais não vinculativas, sem especificar os valores nem apontar a correspondência nas declarações e documentos fiscais, para que se pudesse avaliar e apurar eventual efeito modificativo, cujas oportunidades lhe foram oferecidas durante a fase inquisitorial, e mesmo agora na litigiosa, não foram desincumbidas.

O ato administrativo, incluindo-se, notadamente, o com efeito tributário, nasce com presunção de legalidade, veracidade e legitimidade. A legalidade reside no fato de que a atividade administrativa encontra-se visceralmente associada a uma norma que lhe dá suporte de validade. A veracidade refere-se à certeza dos fatos sobre os quais incide a atividade administrativa e a legitimidade ostenta a prerrogativa “juris tantum” de fazer prevalecer a sua pretensão, até prova em contrário, pois supõe-se legal e verdadeira as razões e fatos motivadores alegados pela Administração no sentido de executar determinada atividade administrativa, tudo de acordo com a Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

É ônus do sujeito passivo, provar que os documentos e os apurações fiscais considerados pela autoridade lançadora são imprestáveis para caracterizar o fato tributário imponible.

Mesmo que houvesse alguma decisão judicial com efeito vinculante de alguma rubrica, nesta fase do processo administrativo fiscal, caberia a defesa do contribuinte relacionar os valores contestados com os correspondentes documentos originários, contemporaneamente produzidos e informados em declarações fiscais e contábeis.

Destaque-se que todos os itens referidos deveriam estar lastreados em documentos comprobatórios.

Conclui-se que o sujeito passivo não juntou provas capazes de infirmar a presente decisão sob escrutínio, cuja defesa ficou limitada à apresentação de argumentos que não são suficientes para conferir verossimilhança à alegação do sujeito passivo, ou seja, não fez prova eficaz e contrária à verdade constante nos autos, e alegar sem provar é o mesmo que não alegar ou, no máximo, alegar sem efeitos.

Assim, deve ser mantido integralmente a parte do lançamento analisado neste tópico.

(...)

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Alegações sem qualquer comprovação não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

Em vista do exposto, não se desincumbindo do ônus probatório nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil)³, não há como acolher os argumentos do Recorrente, mantendo-se a decisão recorrida.

Da Multa de Ofício Qualificada. Da Ausência de Elemento Subjetivo para Agravção da Multa. Da Desproporcionalidade da Multa Qualificada de 150%.

Alega o Recorrente que não ficou provado que as informações prestadas foram falsas ou que houve dolo por parte do contribuinte.

Relata não ser 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.

Informa que o lançamento tributário foi baseado nas previsões de que houve a suposta omissão de informações nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e nos documentos apresentados ao Tribunal de Contas do Estado do Maranhão (TCE-MA). Contudo, a análise do relatório fiscal evidencia que as informações da administração pública municipal necessárias para apuração do crédito, encontravam-se disponibilizadas à autoridade

³ **LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015.** Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

fiscal para apuração dos fatos geradores das contribuições previdenciárias através do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão.

Requer o afastamento da multa qualificada ante a falta de prova robusta da intenção dolosa, mencionando o artigo 112 do CTN, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do artigo 44, § 2º da Lei nº 9.430 de 1996.

Inicialmente vejamos a justificativa da autoridade lançadora para a qualificação da multa de ofício (fls. 28/30):

(...)

DO LANÇAMENTO E DA MULTA DE OFÍCIO

7.1 Diante do exposto, foi lavrado auto de infração para a constituição de créditos tributários relativos às contribuições previdenciárias, com a aplicação da multa de ofício, inicialmente, no montante de 75% (setenta e cinco por cento), agravada em 50% (112,50%) e depois QUALIFICADA, ou seja, dobrada para 225%, uma vez que o contribuinte não declarou em GFIP'S cerca de 66,90% das remunerações dos segurados empregados e 100% das remunerações dos contribuintes individuais, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Parágrafo primeiro - § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo segundo - § 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela (*sic*) sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

7.2 DO CRIME EM TESE DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

8.1 Diante das evidências relatadas acima, resta claro que o Município, no intuito de recolher contribuição previdenciária a menor, omitiu segurados empregados e prestadores de serviços da GFIP. Infere dizer que a não informação à Seguridade Social de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse da Receita Federal nas competências acima configura, em tese, crime de "Sonegação de Contribuição Previdenciária", previsto no art. 337-A, do Decreto-Lei nº 2.848/40 – CÓDIGO PENAL – com redação dada pela Lei nº 9.983/00 a partir de 15/10/2000:

Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II - deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III - omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000).

8.2 Corroborando esta tese, aproveita ainda o fato de a prefeitura ter omitido todos os contribuintes individuais da GFIP. Em relação aos segurados empregados, declarou apenas algo em torno de 33,,10% do total apurado pela fiscalização e 0% dos contribuintes individuais.

8.3 Desta forma, a multa de ofício foi qualificada para 225%, multa esta prevista para os casos de **sonegação**, fraude ou conluio, conforme determina o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96. Esse dispositivo legal faz remissão ao art. 71 da Lei 4.502/64 que conceitua sonegação como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

8.4 . Desta feita, a multa de ofício 75%, qualificada em 100% e agravada em 50%, totalizando 225%, conforme preceitua o artigo 44, §§ 1º e 2º da Lei 9.430/1995.

(...)

Como visto da reprodução acima, no caso em análise a autoridade lançadora entendeu que em razão da municipalidade “no intuito de recolher contribuição previdenciária a menor, omitiu segurados empregados e prestadores de serviços da GFIP, inferindo a partir daí, a configuração, em tese, do crime de “Sonegação de Contribuição Previdenciária”, previsto no artigo 337-A, do Decreto-Lei nº 2.848 de 1940 (Código Penal).” Em decorrência do fato de ter deixado de declarar nas GFIP e de recolher as contribuições previdenciárias devidas, estaria sujeita a aplicação da multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, na sua redação vigente à época do lançamento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

A multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Para a qualificação da multa de ofício é necessária a descrição da conduta praticada pelo contribuinte, ou seja, restar caracterizado o evidente intuito de fraude.

Os respectivos artigos da Lei nº 4.502 de 1964 versam sobre infrações subjetivas, em que o dolo, consiste na vontade do agente de praticar o ato - dolo direto, ou de assumir os resultados da sua prática - dolo indireto.

Assim, a simples indicação sem a comprovação da prática dolosa relacionada aos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964, não é suficiente para motivar o ato de qualificação da multa, mormente quando não há no auto de infração, nem no Relatório Fiscal, a demonstração dos fatos cometidos pelo contribuinte para ensejar a aplicação da multa de 150%. Aliás, nesse sentido dispõe a Súmula CARF nº 14:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No presente caso, não houve comprovação de quaisquer das circunstâncias qualificadoras, motivo pelo qual deve ser afastada a incidência da multa qualificada imposta pela fiscalização, devendo ser aplicada ao caso a penalidade prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, correspondente ao percentual de 75%.

Quanto ao agravamento da multa aduz o Recorrente que as informações necessárias para apuração do crédito, encontravam-se disponibilizadas à autoridade fiscal para apuração dos fatos geradores das contribuições previdenciárias através do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão.

Ademais sustenta que a falta de clareza quanto aos critérios utilizados no arbitramento da base de cálculo e a não individualização das bases sujeitas à deliberação configuram vícios que inviabilizam a aplicação da multa acordada.

Segundo a autoridade lançadora, o contribuinte foi intimado por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF emitido em 19/01/2022 a apresentar uma série de documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias. Transcorrido o prazo concedido, não houve por parte do contribuinte a apresentação dos documentos solicitados, motivo pelo qual foi reintimado através do Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 01. Visto que o contribuinte não atendeu novamente ao solicitado e nem esclareceu os motivos da não apresentação dos documentos solicitados, a fiscalização procurou fazer o cotejamento entre os documentos declarados pelo contribuinte: as DIRF'S declaradas, pelo Contribuinte, as declarações prestadas à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SINCOFI / FINBRA) e as GFIP'S obtidas nos sistemas internos informatizados da RFB, e as folhas de pagamento apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Maranhão (TCE-MA).

Do exposto, restada configurada a situação de não atendimento de intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado, cabível a aplicação da multa prevista no §2º, do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, de modo que não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Decisões Administrativas e Judiciais.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais indicados pelo Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das seguintes matérias: (i) não aplicação da multa isolada e entendimento do STF; (ii) caráter confiscatório dos juros e multa e (iii) encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício aplicada, resultando no percentual de 112,5% em razão da manutenção do seu agravamento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos