



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.721644/2023-11
ACÓRDÃO	2201-012.674 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE ITINGA DO MARANHAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE O VALOR CORRESPONDENTE À MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APLICAÇÃO. PERCENTUAL COM BASE NA LEI 14.689/2023.

A multa de ofício será aumentada de metade quando restar configurada uma das situações descritas no § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Quando não verificada a reincidência, será aplicado o percentual de 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, com base na Lei 14.689/2023.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

O CARF não possui competência para se manifestar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme preconizado na Súmula CARF nº 28.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. BASE DE CÁLCULO. CONTESTAÇÃO DOS VALORES APURADOS.

A contestação da base de cálculo utilizada no lançamento de ofício, quando devidamente demonstrada pela autoridade lançadora, deve ser acompanhada de elementos probatórios aptos a desconstituir os valores do lançamento. A apresentação razões recursais genéricas não é suficiente para modificar o lançamento regularmente realizado.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA. TEMA 985. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias. Diante da modulação dos efeitos da decisão proferida pelo STF no Tema 985, a cobrança se aplica somente para fatos geradores ocorridos a partir de 15/09/2020.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em relação à Representação Fiscal para Fins Penais e à Repetição de Indébito, por incompetência do CARF, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial, para: i) excluir do lançamento a rubrica relativa ao terço constitucional de férias até a competência 08/2020, ii) reduzir a multa de ofício agravada para o percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna..

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente)

RELATÓRIO

1 – DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais não declarados em GFIP no período de 01/2020 a 12/2020.

O presente auto de infração engloba somente os lançamentos, referentes às rubricas excluídas pelo contribuinte da base de cálculo das contribuições previdenciárias, em discordância com o entendimento da fiscalização.

A partir de ação fiscal, iniciada em 14/07/2023, o contribuinte foi intimado à apresentar diversos documentos, que foram relacionados no item do relatório fiscal (fls. 2/9). Segundo narrado no relatório, a documentação não foi apresentada no prazo estipulado. Com isso, a fiscalização buscou informações no Site Oficial do Tribunal de Contas do Estado (TCE), à página [//http://site.tce.ma.gov.br](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, confrontado com as informações declaradas na GFIP. Para realizar tal confronto realizou os seguintes procedimentos:

- 1- Com base nas planilhas “*Empenho Por Unidade Orçamentária*”, disponíveis no site do TCE, elaborou a planilha “**Folhas de Pagamento (geral)**” (fls. 108/125), apresentando toda movimentação ocorrida durante os exercícios sob fiscalização e relativa a eventos previdenciários;
- 2- Analisando as **Folhas de Pagamento (geral)**, constatou a existência de: segurados não declarados na GFIP, Rubricas não consideradas pelo Ente Federativo como base de cálculo das contribuições previdenciárias e ausência, total ou parcial, das folhas de pagamentos relativas às competências 07/2020 e 11/2020;
- 3- A partir da análise da planilha *Folhas de Pagamento (geral)*, verificou-se a existência de Rubricas, que não foram consideradas pelo Ente Federativo como base de cálculo das contribuições previdenciárias. As parcelas remuneratórias foram discriminadas na coluna *Rubricas* da referida planilha;
- 4- Intimou o contribuinte, através do TIF01 (fls. 29/31), para esclarecer os motivos para não inclusão das referidas Rubricas no salário de contribuição das contribuições previdenciárias. Porém o contribuinte não atendeu a intimação no prazo estipulado;
- 5- Foi elaborada a planilha **Rubricas não consideradas** (fls. 126/143), contendo os valores das verbas remuneratórias, que o contribuinte não inclui no salário de contribuição, conforme quadro abaixo:

Código	Rubrica
023	Reembolso de desc. Indevido
046	Gratificação complementar
099	Plantão extra
100	Plantão HMI
408	1/3 Férias Abono (Professor
409	1/3 de Férias
747	Dif. de Sal Pago a Menor
750	Vale Alimentação EDUC
789	Vale Alimentação ATC

6- Por fim, foi elaborada a planilha **Créditos Tributários Arbitrados** (fls. 144), consolidando os valores apurados.

Os valores discriminados na coluna *07.e-Lançado*, da planilha *Créditos Tributários Arbitrados*(fls. 144), representam os valores resultantes de lançamento por arbitramento e apurados por aferição indireta à alíquota de 8% sobre a coluna *07.a-Remun.* e deduzidos dos créditos apurados a favor do Ente Federativo (coluna 06-Sobra C). Valores que deveriam, em tese, ter sido descontados em Folhas de pagamento dos Segurados Empregados, e que NÃO foram declarados em GFIP.

A contribuição do GILRAT, incidente sobre os valores de remuneração apurados, foi calculada a partir da operação (2% * FAP); onde o FAP é o Fator Acidentário de Prevenção, cujo valor é 0,5.

Foi aplicada a multa de ofício majorada, no percentual de 112%, com base no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996, pelo fato de o contribuinte não apresentar os documentos solicitados no curso da ação fiscal.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 20/10/2023 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

- Que não deve ser aplicada multa sobre a compensação não homologada;
- Que a autoridade fiscal não discriminou no lançamento as verbas indenizatórias, que não estariam sujeitas à incidência de contribuição previdenciária;
- Caráter confiscatório dos juros e multa aplicada;
- Que não agiu com dolo, nem inseriu informação falsa na GFIP;
- Aplicação incorreta da alíquota do RAT/FAP, por se tratar de atividade meramente burocrática.

Em 17/07/2024, a Impugnação foi julgada improcedente pela 12ª Turma da DRJ01, através do Acórdão, do qual transcrevemos os principais trechos:

PRELIMINARES

APRECIAÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade de lei por ser matéria reservada ao Poder Judiciário, corroborada pela presunção de constitucionalidade das leis, decorrente do processo legislativo pátrio, em que há o controle prévio desse aspecto, tanto pelo Poder Legislativo como pelo Chefe do Poder Executivo, que afasta a competência deste órgão julgador administrativo — integrante do Poder Executivo — para considerar inconstitucional ou ilegal, norma que o Congresso Nacional aprovou e Presidente da República promulgou.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...". Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, os interessados não podem usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "inter pars" e não "erga omnes".

MÉRITO

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA.

(...)No entanto, cabe ao sujeito passivo, em sede de impugnação, apresentar provas documentais, para cada um dos seus colaboradores, que deveriam constar em relatórios, documentos e planilhas, demonstrando que determinadas verbas estariam, ou não, incluídas indevidamente no cálculo das contribuições, com a finalidade de demonstrar que, de fato, ocorrera constituição indevida de contribuições previdenciárias passíveis de exclusões. Porém, oportunizado a fazê-lo em sede Manifestação de Inconformidade, não o fez.

Informa-se, que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, não sendo admitida impugnação ou manifestação de inconformidade genérica, por negação geral ou em abstrato, situação em que o lançamento o indeferimento pedido será considerado não realizado, 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."

JUROS MORATÓRIOS. MULTA MORATÓRIA. ARGUIÇÃO DE CONFISCO. MULTA ISOLADA. NÃO OCORRÊNCIA

O interessado alega que a multa aplicada é confiscatória. Na apreciação da lide, inicialmente é preciso delimitar a competência deste colegiado administrativo, ressaltando também o caráter vinculado da atividade fiscal. Não cabe a este Julgador questionar a legalidade da norma do ponto de vista da razoabilidade, proporcionalidade, finalidade e adequação do comando legal.

.....

Pelo exposto, a incidência de juros sobre a multa de ofício encontra-se amparada pela legislação de regência.

Quanto a multa isolada, rebatida pelo sujeito passivo verifica-se que não foi aplicada.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT. GRAU DE RISCO

(...)Para os órgãos da Administração Pública em geral, categoria na qual se insere a impugnante, a aludida alíquota foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir de 06/2007, em conformidade com o Decreto 6.042, de 12/02/2007, que em seu artigo 2º modificou o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048, de 06/05/1999.

.....

Deste modo, para os recolhimentos relativos aos fatos geradores ocorridos a partir de junho/2007, a autuada deveria observar o percentual de 2% fixado pela nova redação do citado anexo V, conforme o grau de risco nele definido para sua atividade.

FAP - FATOR ACIDENTÁRIO PREVIDENCIÁRIO

(...) Quanto aos índices do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, o mesmo encontra-se disponível no sítio do Ministério da Previdência Social - MPS na Internet, juntamente com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a verificação, por parte da empresa, do seu desempenho dentro da sua Subclasse da CNAE, bem como a legislação correlata e dúvidas frequentes das empresas.

Se houver discordância quanto ao FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social, a empresa poderá contestá-lo perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Política de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial. O FAP entrou em vigor a partir da competência janeiro/2010 e está normatizado no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, atualizado pelo Decreto 6.957/2009. As Portarias interministeriais MPS/MF n.º 329, de 10/12/2009, a de nº 451, de 23/09/2010 e por último a de nº 424, de 24/09/2012 estabeleceram os procedimentos para contestação do FAP.

DOLO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

No que diz respeito à representação fiscal para fins penais, é de ser registrado que as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, têm a função de examinar a coerência dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a propósito de cancelamento ou suspensão de ação penal, lhes falecendo competência, também, para se manifestar acerca da validade ou não de instauração de processo de representação fiscal para fins penais, e decorrência de supostas condutas delituosas.

.....

CONCLUSÃO Posto isto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO pela improcedência da impugnação, e pela manutenção do crédito de contribuições previdenciárias.

3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes da ciência, em 12/08/2024, da decisão de 1ª instância (doc. fls. 255), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 01/08/2024, com as alegações sintetizadas adiante:

- Que não deve ser aplicada taxa Selic aos juros e multa;
- Caráter confiscatório da multa de ofício;
- Que deve ser reconhecido o direito à repetição do indébito no valor de R\$ R\$ 646.462,63;
- A não incidência de contribuições sobre verbas indenizatórias. Que a autoridade fiscal teria analisado a documentação de forma genérica, incluindo tais verbas na base do lançamento;
- Protesta contra a Representação Fiscal para Fins Penais, argumentando que teria agido com dolo;
- Que os juros aplicados não poderia ultrapassar o limite constitucional de 12% ao ano, conforme o disposto no artigo 192, parágrafo 3º, da Constituição Federal;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Taxa Selic sobre Juros e Multa

A aplicação de juros com base na taxa Selic decorre de mandamento legal, que não pode ser descumprido pela autoridade lançadora. Trata-se de matéria incontroversa neste Conselho, conforme disposto na Súmula CARF nº 4:

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).

Quanto aos juros sobre a multa de ofício, também há consenso quanto sua incidência, com denota a Súmula CARF nº 108:

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).

Portanto incabíveis as alegações do Recorrente quanto à incidência dos juros moratórios com base na taxa Selic sobre os valores lançados.

Não incidência de contribuições sobre verbas indenizatórias

Alega o Recorrente que a autoridade lançadora teria incluído na base de cálculo do lançamento rubricas, cuja a não incidência já teria sido reconhecida pelo Poder Judiciário. No entanto, como já exposto na decisão recorrida, não foram discriminadas, por competência, quais rubricas e valores teriam sido tributadas indevidamente. O Recorrente cita, de forma genérica, verbas, cuja jurisprudência, apontaria para a não incidência de contribuições previdenciárias, tais como: terço constitucional de férias, férias indenizadas e os quinze primeiros dias de auxílio-doença. Menciona, ainda, outras rubricas, como gratificações, horas extras, insalubridade, adicional noturno, entre outras.

Como descrito no relatório fiscal, o contribuinte foi intimado (TIF 01) para esclarecer os motivos da exclusão do salário de contribuição das rubricas: *Reembolso de desc. Indevido, Gratificação complementar, Plantão extra, Plantão HMI, 1/3 Férias Abono (Professor), 1/3 de Férias, Dif. de Sal Pago a Menor, Vale Alimentação EDUC e Vale Alimentação ATC*. No entanto, foi omissa, acarretando o lançamento de ofício pela autoridade fiscal.

Com relação ao terço constitucional de férias, mencionado no recurso, o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 1.072.485, fixou orientação geral e vinculante no seguinte sentido:

Tema 985

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Posteriormente, o STF modulou temporalmente os efeitos do reconhecimento da constitucionalidade dessa inclusão na base de cálculo, validando a cobrança somente para fatos geradores ocorridos a partir de 15/09/2020.

No caso concreto em análise, a autuação compreende os fatos geradores de 01/01/2020 a 31/12/2020. Portanto, deve ser excluída da base do lançamento a rubrica relativa ao terço constitucional de férias até a competência 08/2020.

Caráter confiscatório da Multa de Ofício

A multa de ofício aplicada pelo Fisco no percentual de 112.5% é expressamente prevista no art. 18, §§ 2º e 5º, da Lei nº 10.833/03 e artigo 44, I, §2º, I da Lei nº 9.430/96, devendo ser aplicada compulsoriamente pela autoridade lançadora em sua atividade vinculada. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN, parágrafo único). Quanto à discussão de possível inconstitucionalidade da norma citada por eventual caráter confiscatório, não cabe ao julgador administrativo enfrentar tal matéria, como preconizado na Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Portanto não pode ser acatada a alegação de caráter confiscatório.

A despeito da legalidade da multa aplicada, a Lei 14.689/2023 alterou a legislação então vigente, vedando a cobrança de multa em autuação fiscal além de 100% do valor do crédito tributário apurado, conforme disposto em seu art. 14. Considerando que deve ser aplicada a retroatividade benigna, o percentual deve ser reduzido para 100%, nos termos da norma citada.

Direito à repetição do indébito no valor de R\$ 646.462,63

O Recorrente discorre sobre possível direito a repetição de indébito tributário correspondente ao valor lançado na autuação sofrida.

Ocorre que o presente processo não trata de pedido de restituição formulado pelo contribuinte, mas de lançamento de ofício, que deve ser contestado mediante apresentação das razões recursais, acompanhada dos elementos de provas.

Ademais, tal valor não foi recolhido pelo contribuinte, o que demonstra ausência de causa de pedir.

Portanto não conheço da referida matéria.

Representação Fiscal para Fins Penais

O Recorrente postula pela extinção da Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, na medida que não teria agido com dolo, bem como o crédito tributário não estaria definitivamente constituído

Ocorre que o CARF não possui competência para se manifestar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme preconizado na Súmula CARF nº 28.

Portanto não conheço da referida matéria.

Limite constitucional de 12% dos juros aplicados.

Alega o Recorrente que os juros aplicados no lançamento deveriam obedecer o mandamento constitucional, ficando limitados à taxa anual de 12 %.

O valor da taxa de juros aplicada ao lançamento fiscal constitui matéria de reserva legal, e não cabe a este Conselho afastar a aplicação de Lei vigente, com base em preceitos constitucionais, conforme Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto não acato tal alegação.

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário em relação à Representação Fiscal para Fins Penais e à Repetição de Indébito, por incompetência do CARF, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial, para: i) excluir do lançamento a rubrica relativa ao terço constitucional de férias até a competência 08/2020, ii) reduzir a multa de ofício agravada para o percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva