



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.721053/2021-05
ACÓRDÃO	2101-003.768 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE CANHOTINHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

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.

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.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL.

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.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PESSOA FÍSICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EVENTUAL.

A pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego, vincula-se à Previdência Social como segurado obrigatório na condição de contribuinte individual.

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.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É devida a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

MULTA. VALOR SUPOSTAMENTE EXORBITANTE. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem valor exorbitante.

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 alegações de ilegalidade e caráter confiscatório da multa de ofício; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

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. 4.427/4.468 e págs. PDF 4.402/4.443) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (fls. 4.378/4.396 e págs. PDF 4.353/4.371), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado nos Autos de Infração abaixo relacionados, lavrados em 02/12/2021, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 27/39) e de Anexos (fls. 40/169):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 4.716.584,69, já incluídos juros de mora (Calculados até 12/2021) 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, decorrente das remunerações pagas, devidas ou creditadas pelo sujeito passivo, em função dos serviços prestados por seus empregados e contribuintes individuais, segurados obrigatórios da Previdência Social, nas competências compreendidas no período do débito, não integralmente declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) - (fls. 02/11) e
- Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 3.331.969,07, já incluídos juros de mora (Calculados até 12/2021) e multa proporcional (Passível de Redução), decorrente das contribuições dos segurados empregados para a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração a eles paga, cujos descontos das respectivas remunerações por parte do Município, não foram integralmente declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) - (fls. 13/22).

Do Lançamento

Utilizo para compor o presente relatório o seguinte excerto extraído do acórdão recorrido (fls. 4.380/4.381 e págs. PDF 4.355/4.356):

Trata-se de lançamento de contribuições sociais em razão de descumprimento de obrigação principal, relativos às competências 01/2017 a 12/2019, inclusive 13º

salário, cujos créditos tributários foram lavrados em 02/12/2021 por meio dos seguintes Autos de Infração:

• **Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador** (fls. 02/11), referente à contribuição social destinada à seguridade social correspondente à parte patronal, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT/FAP), no montante de R\$ 4.716.584,69, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais;

• **Contribuição Previdenciária dos Segurados** (fls. 13/22), referente à contribuição descontada dos segurados empregados e contribuintes individuais, no valor de R\$ 3.331.969,07.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 27/40):

O sujeito passivo foi intimado a apresentar documentos e, por meio do TIF nº 4, a prestar esclarecimento relativos às divergências referente às remunerações pagas pelo município no período fiscalizado e entregou parte da documentação solicitada.

A auditoria considerou em sua análise as informações constantes dos bancos de dados da RFB, em especial aquelas declaradas pelo sujeito passivo e pelos CNPJ vinculados a ele em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP na situação “exportada”.

As contribuições sociais lançadas (patronais e descontadas dos segurados) são decorrentes das remunerações pagas, devidas ou creditadas pelo sujeito passivo, em função dos serviços prestados por seus empregados e contribuintes individuais, segurados obrigatórios da Previdência Social, não integralmente declaradas em GFIP.

DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS.

Os valores pagos aos segurados empregados foram apurados a partir dos Resumos Mensais das Folhas de Pagamento em formato “PDF” apresentados pelo Ente, sendo que, desses valores, foram deduzidos os pagamentos realizados a pessoal vinculado a Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e os valores já declarados em GFIP.

Os valores pagos aos segurados contribuintes individuais (base de cálculo) foram totalizados, por meio de aferição, a partir da análise dos Balancetes da Despesa os valores anuais dos anos de 2017, 2018 e 2019, contabilizados nos Balancetes da Despesa no elemento de despesa 3.3.90.36.00.00 (Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física) e confrontados com os totais anuais das bases de cálculo referentes aos segurados contribuintes individuais verificadas nas Folhas de Pagamento em meio digital apresentadas pelo sujeito passivo.

Dos valores mensais obtidos a partir do confronto entre os balancetes orçamentários e as folhas de pagamento, foram deduzidos os valores declarados em GFIP referentes aos segurados contribuintes individuais.

DOS DESCONTOS DOS SEGURADOS.

Os valores descontados dos segurados empregados foram apurados a partir dos Resumos Mensais das Folhas de Pagamento em formato “PDF” apresentados pelos apresentados pelo Ente, sendo que, desses valores, foram deduzidos os valores descontados dos segurados empregados vinculados ao RPPS e os descontos dos segurados empregados declarados em GFIP.

Foi aplicada a multa de ofício de 75% e formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais em razão da ocorrência, em tese, do crime de sonegação de contribuição previdenciária.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 09/12/2021 (AR de fl. 1.478) e apresentou impugnação em 11/01/2022 (fls. 1.483/1.525), acompanhada de documentos (fls. 1.526/4.375 e págs. PDF 1.526/4.350) com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

1. DA TEMPESTIVIDADE DA PRESENTE IMPUGNAÇÃO
2. DA SÍNTESE DA DEMANDA
3. DO MÉRITO
 - 3.1. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 44, I DA LEI 9.430/1996.
 - 3.2. DAS MULTAS COM CARÁTER CONFISCATÓRIO E DA ADEQUAÇÃO AOS DITAMES CONSTITUCIONAIS.
 - 3.3. DOS TRIBUTOS LANÇADOS
 - 3.3.1. DA NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. DA UTILIZAÇÃO DE DADOS QUE IMPOSSIBILITAM A EFETIVA AFERIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA AUSÊNCIA DE GARANTIA DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.
 - 3.3.2. DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. DOS LIMITES LEGAIS PARA FATO GERADOR E DOS ELEMENTOS DO TRIBUTO. DA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE VALORES REFERENTES À SERVIDORES DO RPPS, PRESTADORES AVULSOS, BEM COMO DE VALORES QUE NÃO SÃO DESTINADOS A RETRIBUIR O TRABALHO. DA SUBSEQUENTE REDUÇÃO DO MONTANTE DA MULTA.
 - 3.3.2.1. Da inclusão na base de cálculo de valores pagos a servidores efetivos, integrantes da base de cálculo da contribuição à previdência própria.

3.3.2.2. Da não incidência da contribuição previdenciária sobre valores que não são destinados a retribuir o trabalho. Dos precedentes obrigatórios, da ausência de previsão legal e da ilegalidade da incidência.

3.3.2.2 Dos contribuintes individuais e da prestação de serviços avulsos. Da inclusão, por erro, de valores pagos a pessoas físicas em avulso na categoria de contribuintes individuais. Da comprovação da natureza pontual dos serviços e da absoluta ausência de fato gerador da contribuição patronal.

3.3.3. DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS. DA UTILIZAÇÃO DE DADOS EXTERNOS, A DESPEITO DA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS, SEM OPORTUNIDADE DE MANIFESTAÇÃO. DA AGLUTINAÇÃO ENTRE CONTRIBUIÇÕES AO RPPS E RGPS. DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MENSAL E ALÍQUOTA ÚNICA, SEM GRADAÇÃO.

3.3.4. DA CONTRIBUIÇÃO POR RISCO AMBIENTAL/APOSENTADORIA ESPECIAL (GILRAT). DA ATIVIDADE DE GRAU LEVE DE RISCO, MERAMENTE BUROCRÁTICA. DA ALÍQUOTA DE 1% E DA EXISTÊNCIA DE DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. DA COISA JULGADA.

4. DOS REQUERIMENTOS

Ex positis, requer o Defendente:

1. Que seja **considerada a integralidade da documentação apresentada pela municipalidade**, haja vista que a Instrução Normativa SRP nº 12, de 20 de junho de 2006 não mais se encontra vigente, em face da revogação pelo Instrução Normativa RFB nº 1958, de 05 de junho de 2020, afastando-se os critérios limitadores elencados pela referida Instrução revogada; bem como **a juntada dos documentos, extratos e recibos acostados à presente defesa**, com vistas a comprovação idônea dos montantes pagos aos servidores comissionados e contratados temporários por excepcional interesse público, bem como aos prestadores de serviço avulsos;

2. A redução do percentual da multa imputada ao Defendente para 20%, em respeito ao princípio da individualização da pena, proporcionalidade e isonomia, nos termos do art. 5º, caput e em seu inciso XLVI, alínea c, da Constituição Federal, bem como considerando o caráter amplamente confiscatório do percentual de 75% (setenta e cinco por cento), ora aplicado pelo Auto de Infração impugnado, arbitrando-as conforme os patamares constitucionalmente adequados;

3. Caso assim não entenda, a redução dos valores constantes dos autos de infração, em face da:

3.1. Diminuição da base de cálculo das contribuições previdenciárias em comento, ora decorrente da utilização dos dados que condizem com a realidade do Município de Canhotinho, ora devidamente comprovados nos documentos acostados, além da não inclusão nas referidas bases de cálculo de valores não

englobados pela previsão normativa dos art. 22, I, II e III da Lei 8.212/91 c/c art. 7º da Lei nº 8.706/93, nos termos do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91 e dos precedentes obrigatórios elencados.

3.2. Aplicação das alíquotas condizente com a gradação dos valores das remunerações percebidas pelos servidores vinculados ao RGPS, ora erigidos a título de salário-contribuição; e

3.3. Aplicação da alíquota mínima do RAT, em 1% (um por cento), haja vista constituir a atividade administrativa do Ente Municipal em atividade de baixo risco para acidentes de trabalho e subsequente oneração da Previdência Social, adequando-se à realidade do contribuinte e à decisão judicial transitada em julgado.

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ01, em sessão de 08 de novembro de 2022, no acórdão nº 101-020.949 (fls. 4.378/4.396 e págs. PDF 4.353/4.371), julgou a impugnação procedente em parte, retificando os lançamentos de Código de Receita 2158 (competências 04/2017, 06/2019, 12/2019 e 13/2019), conforme tabela “Retificação do Crédito Tributário” (fl. 4.395 e pág. PDF 4.370), em razão de decisão favorável nos autos da Apelação Cível nº 500306-PE (nº 0001145-17.2009.4.05.8305, nº antigo 2009.83.05.001145-8), com trânsito em julgado desde o dia 17/09/2011, que fixou ao Município de Canhotinho a alíquota RAT de 1%. Segue abaixo reproduzida a ementa do acórdão (fls. 4.378/4.379 e págs. PDF 4.353/4.354):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O sujeito passivo está obrigado a recolher as contribuições patronais e, também, a descontar e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais incidentes sobre as remunerações pagas, nos termos da Lei nº 8.212/1991 e do Decreto nº 3.048/1999.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PESSOA FÍSICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EVENTUAL.

A pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego, vincula-se à Previdência Social como segurado obrigatório na condição de contribuinte individual.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. GRATIFICAÇÕES. VESTUÁRIO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGA EM ESPÉCIE.

VERBAS DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

As remunerações pagas, devidas ou creditadas a título de terço constitucional de férias, gratificações, auxílio-alimentação paga em espécie, vestuário e manutenção de equipamento possuem natureza remuneratória e integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

SALÁRIO FAMÍLIA. SALÁRIO MATERNIDADE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. VALE TRANSPORTE. DIÁRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SAT/RAT. PREVALÊNCIA DA AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Transitada em julgado, a decisão judicial prevalece sobre a administrativa. O deferimento judicial do pedido de alíquota SAT/RAT 1% para o Município de Canhotinho, implica em reconhecimento administrativo destas condições, acarretando a improcedência dos créditos lançados relativos às contribuições abrangidas pelo objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado do acórdão em 25/11/2022 (AR de fl. 4.424 e pág. PDF 4.399) e interpôs recurso voluntário em 19/12/2022 (fls. 4.427/4.468 e págs. PDF 4.402/4.443), acompanhado de documentos (fls. 4.469/4.475 e págs. PDF 4.444/4.450), em que reitera os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

1. DA TEMPESTIVIDADE DO PRESENTE RECURSO
2. DA BREVE SÍNTESE DOS FATOS
3. DO MÉRITO RECURSAL

3.1. DA NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. DA UTILIZAÇÃO DE DADOS QUE IMPOSSIBILITAM A EFETIVA AFERIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA AUSÊNCIA DE GARANTIA DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

3.2. DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. DOS LIMITES LEGAIS PARA FATO GERADOR E DOS ELEMENTOS DO TRIBUTO. DA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE VALORES REFERENTES À SERVIDORES DO RPPS, PRESTADORES AVULSOS, BEM COMO DE VALORES QUE NÃO SÃO DESTINADOS A RETRIBUIR O TRABALHO. DA SUBSEQUENTE REDUÇÃO DO MONTANTE DA MULTA.

3.3.2.1. Da inclusão na base de cálculo de valores pagos a servidores efetivos, integrantes da base de cálculo da contribuição à previdência própria.

3.3.2.2. Da não incidência da contribuição previdenciária sobre valores que não são destinados a retribuir o trabalho. Dos precedentes obrigatórios, da ausência de previsão legal e da ilegalidade da incidência.

3.3.2.2 Dos contribuintes individuais e da prestação de serviços avulsos. Da inclusão, por erro, de valores pagos a pessoas físicas em avulso na categoria de contribuintes individuais. Da comprovação da natureza pontual dos serviços e da absoluta ausência de fato gerador da contribuição patronal.

3.4. DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS. DA UTILIZAÇÃO DE DADOS EXTERNOS, A DESPEITO DA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS, SEM OPORTUNIDADE DE MANIFESTAÇÃO. DA AGLUTINAÇÃO ENTRE CONTRIBUIÇÕES AO RPPS E RGPS. DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MENSAL E ALÍQUOTA ÚNICA, SEM GRADAÇÃO.

3.4. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 44, I DA LEI 9.430/1996.

3.5. DAS MULTAS COM CARÁTER CONFISCATÓRIO E DA ADEQUAÇÃO AOS DITAMES CONSTITUCIONAIS.

4. DOS REQUERIMENTOS

Diante do exposto, requer o Recorrente o acolhimento do presente recurso, promovendo-se a reforma da decisão para declarar nulo o Auto de Infração ora contestado, ou se assim não entender, promover a redução dos valores constantes dos autos de infração, em face da:

1.1. Diminuição da base de cálculo das contribuições previdenciárias em comento, ora decorrente da utilização dos dados que condizem com a realidade do Município de Canhotinho, ora devidamente comprovados nos documentos acostados, além da não inclusão nas referidas bases de cálculo de valores não englobados pela previsão normativa dos art. 22, I, II e III da Lei 8.212/91 c/c art. 7º da Lei n.º 8.706/93, nos termos do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91 e dos precedentes obrigatórios elencados; e

1.2. Aplicação das alíquotas condizente com a gradação dos valores das remunerações percebidas pelos servidores vinculados ao RGPS, ora erigidos a título de salário contribuição.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Débora Fófano dos Santos**, Relatora

DA ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e ainda que preencha os requisitos de admissibilidade, deve ser parcialmente conhecido, não se conhecendo dos argumentos relativos à ilegalidade e ao caráter confiscatório da multa de ofício, constantes nos itens 3.4 e 3.5 do recurso, tendo em vista o teor da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por parte de seus membros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

DAS RAZÕES RECURSAIS

Ainda que no recurso voluntário não haja separação entre preliminar e mérito, para garantir a ordem lógica do julgamento, na análise do presente voto será levada em consideração tal distinção.

PRELIMINARES

Nas razões recursais o Recorrente suscita a nulidade dos autos de infração em virtude: (i) da utilização de dados que impossibilitam a efetiva aferição do crédito tributário e da ausência de garantia do contraditório e ampla defesa e (ii) da ilegalidade da aplicação da multa do artigo 44, I da Lei nº 9.430 de 1996, reiterando as mesmas alegações apresentadas por ocasião da impugnação, sem trazer nenhum fato novo ou documento capaz de alterar o que foi decidido pelo juízo *a quo*. Por não merecer qualquer reparo e por concordar com os fundamentos da decisão recorrida, reproduzidos no excerto abaixo (fls. 4.385/4.388 e 4.395/4.396 e págs. PDF 4.360/4.363 e 4.370/4.371), utilizo-os como razão de decidir no presente tópico, tendo em vista o permissivo constante no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

(...)

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Alega a impugnante que o procedimento fiscal é nulo por ter a fiscalização utilizado em sua análise informações externas e alheias aos documentos apresentados, não dando oportunidade ao contribuinte de manifestar-se a respeito dos valores que seriam utilizados para a verificação do tributo.

Sem razão o contribuinte.

O município foi intimado a apresentar a seguinte documentação:

1. Detalhamento mensal dos valores das **remunerações pagas a pessoal vinculado a Regime Próprio de Previdência Social** – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
2. Informações dos servidores do órgão e trabalhadores em geral, em meio digital, de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais (IN MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006) e alterações posteriores – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
3. Informações relativas à execução da **receita e da despesa e balancetes orçamentários**, em meio digital, de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais (IN MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006) e alterações posteriores – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
4. Lei orgânica do município – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
5. Leis de criação/extinção de regime próprio de previdência social, se houver – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
6. Relação de dirigentes do órgão/entidade por período (RG, CPF e endereço completo) acompanhados dos respectivos decretos, portarias de nomeação ou termos de posse cujo período de atuação se deu naquele objeto da ação fiscal -De 01/01/2017 até 31/12/2019;
7. Relação de **servidores efetivos filiados a regime próprio de previdência social** – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
8. Contratos e Termos Aditivos de prestação de serviços celebrados com terceiros – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
9. Balancetes Mensais de Despesa e Receita assinados pelo Prefeito(a), Secretário(a) de Finanças e Contador(a) – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
10. Caso possua **ação judicial** na esfera tributária federal relativa a contribuições para Seguridade Social ou para o PASEP concernente ao período fiscalizado, apresentar cópias da petição inicial, das medidas liminares porventura obtidas e das sentenças proferidas – De 01/01/2017 até 31/12/2019;
11. Indicação do nome da pessoa que ficará encarregada de atender a presente fiscalização, informando os seguintes dados: nome completo, CPF, cargo e nº de telefone – De 01/01/2017 até 31/12/2019

12. Resumo das **Folhas de Pagamento** de todos os empregados (efetivos, contratados, comissionados) – De 01/01/2017 até 31/12/2019;

13. Resumo das folhas de pagamento de todos os segurados contribuintes individuais (serviços prestados e 12plica12ta12) – De 01/01/2017 até 31/12/2019;

14. Resumo das Folhas de Pagamento do Prefeito e Vice-Prefeito – De 01/01/2017 até 31/12/2019;

15. Tabela de incidência gerada pelo sistema de folha de pagamento – De 01/01/2017 até 31/12/2019;

16. Relação dos fundos, autarquias, fundações ou outras entidades vinculadas à Prefeitura Municipal com os respectivos CNPJ – De 01/01/2017 até 31/12/2019.

De acordo com os autos, a fiscalização utilizou em sua análise as GFIP do contribuinte constante da base de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a documentação por ele disponibilizada e, também, informações declaradas por ele à Secretaria Especial de Previdência e Trabalho referente a pagamentos de pessoal do Regime Próprio de Previdência do Município e os Balancetes de Despesas dos anos de 2017, 2018 e 2019 declarados à Secretaria do Tesouro Nacional, no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público – SCONFI.

Frise-se que a fiscalização apenas buscou nos bancos de dados do Ministério da Economia (Secretaria Especial de Previdência e Trabalho Secretaria do Tesouro Nacional) informações do contribuinte consideradas relevantes para o trabalho da fiscalização, uma vez que a totalidade da documentação solicitada e os esclarecimentos pedidos não foram fornecidos ao Fisco, mesmo após ser reiteradamente intimado a apresentá-los.

Registre-se que, no curso da ação fiscal, o contribuinte foi intimado a explicar as divergências apontadas pela fiscalização, que se basearam na documentação analisada, referente a pagamentos realizados a segurados empregados e contribuinte individuais. Ou seja, foi dada sim oportunidade ao contribuinte de manifestar-se a respeito dos valores que foram utilizados para a verificação do tributo, diferente do que afirma a impugnante.

Portanto, não se caracteriza nulidade ou cerceamento de defesa a utilização pela fiscalização de informações prestadas pelo próprio contribuinte à Secretaria Especial de Previdência e Trabalho e à Secretaria do Tesouro Nacional, que, frise-se, só ocorreu devido à não apresentação de todos os documentos solicitados.

Ademais, a nulidade no âmbito do processo administrativo tributário federal está regulada por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235/1972:

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.

O Decreto nº 70.235/1972 também preceitua os requisitos formais para a lavratura do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Infere-se que sendo os atos e termos lavrados por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do auto de infração. Portanto, não deve ser acatada a preliminar de nulidade em questão.

(...)

DA MULTA DE OFÍCIO.

Alega a impugnante que é incabível a imputação da multa de ofício de 75% sem qualquer gradação e, também, que sua imposição tem caráter confiscatório, o que a torna ilegal. Pede sua diminuição ao patamar de 20%.

A multa de ofício fundamenta-se no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Lei nº 8.212/1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei nº 9.430/1996

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;

Por se tratar de legislação vigente, a autoridade fiscal está obrigada a aplicá-la, independentemente de avaliações subjetivas, tendo em vista que a atividade de

lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do artigo 142 da Lei nº 5.172/1996 (CTN).

(...)

Assim, considerando que a multa de ofício de 75% foi aplicada com fundamento em legislação vigente, não resta à autoridade administrativa outra alternativa senão a aplicação do “quantum” nela previsto. Portanto, deve ser mantida em sua integralidade.

(...)

Em complemento, quanto a insurgência em relação ao percentual da multa aplicada de 75% alegando ser desproporcional, violando o princípio da vedação ao confisco (artigo 150, IV da CF) e que a jurisprudência do STF e STJ recomenda a redução das multas a patamar razoável (20%), requerendo a redução das penalidades para um patamar máximo de 20%, conforme amplamente reconhecido pela doutrina e jurisprudência tributária, convém ressaltar que a multa é consequência da constatação da infração à legislação tributária.

O artigo 142 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional)¹ prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Nos casos de lançamento de ofício, como se configura a situação presente, as multas aplicadas são as previstas no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996² não havendo previsão para reduzi-la.

¹ **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.** 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.

7 **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. 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) (...)

² **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

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)

(...)

Em relação a alegação do caráter confiscatório da multa, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

Em vista dessas considerações não podem ser acolhidas as alegações do Recorrente, afastando-se a pretensão de nulidade dos lançamentos suscitada.

MÉRITO

Em apertada síntese, as questões meritórias giram em torno da composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias, com a inclusão de valores considerados indevidos pelo contribuinte.

Relata que a municipalidade, ao prestar as informações ao SICONFI, falhou em incluir na categoria “3.3.90.36.00.00 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física” exclusivamente os valores correspondentes aos contratos celebrados com contribuintes individuais, para prestação de serviço continuado à municipalidade. Desse modo, foram incluídos na mesma categoria, os valores correspondentes aos empenhos decorrentes de prestação eventual de serviços pontuais prestados por pessoas físicas não vinculadas à municipalidade, destinados a suprir necessidades excepcionais e isoladas da administração.

Afirma que a Auditoria, ao elencar como fatos geradores todos os pagamentos de todos os empenhos solicitados, inclui contratos contínuos e, também, os pagamentos avulsos – isto é, a segunda e a primeira categorias -, sem qualquer distinção, incluindo na base de cálculo da contribuição patronal valores que não constituem fato gerador atribuível ao Município.

Alega que ao se utilizar dos valores integrais pagos aos servidores submetidos ao RGPS, a Auditoria engloba na base de cálculo das contribuições previdenciárias, indevidamente, valores que, nos moldes constitucionais e jurisprudenciais pátrios, não são fato gerador do tributo. Embora todas as verbas percebidas pelo trabalhador, ora pagas pela municipalidade, sejam em razão da relação de trabalho, nem todas essas verbas são remuneração do trabalho efetivamente prestado, devendo ser afastadas da base de cálculo das contribuições auferidas no procedimento fiscal.

Menciona entendimento jurisprudencial acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre valores que não são destinados a retribuir o trabalho, correspondente às seguintes verbas: quinze dias do auxílio-doença, terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno, adicional de insalubridade, diárias que não superam 50% da remuneração mensal, valor pago pelo empregado para vestuário e manutenção de equipamento utilizado no local de trabalho e salário-família, vale transporte, vale alimentação em dinheiro, salário-maternidade, aviso-prévio indenizado e terço constitucional de férias indenizado.

Após tecer considerações sobre a natureza das verbas mencionadas que, segundo relato do contribuinte, ainda que pagas pelo município não foram incluídas nas bases de cálculo

das contribuições previdenciárias, tais como, diárias que não superam 50% da remuneração mensal; o valor pago pelo empregado para vestuário e manutenção de equipamento utilizado no local de trabalho; salário-família; vale transporte; vale alimentação; salário maternidade; aviso prévio indenizado e terço de férias indenizado, a decisão recorrida não acolheu tais alegações, concluindo pela manutenção do lançamento, seja por não estarem tais verbas inseridas no rol de exclusão do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212 de 1991, seja por ausência de comprovação de seu efetivo pagamento, conforme se extrai do seguinte excerto do voto (fl. 4.391 e pág. PDF 4.366):

(...)

Entretanto, para as parcelas que são reconhecidas como de natureza indenizatória (aviso prévio indenizado, salário-família, salário-maternidade, vale transporte e diárias) o contribuinte não apresentou provas da efetividade de tais pagamentos, tais como folha de pagamento e contabilidade ou qualquer outro documento que permita verificar se tais verbas, de fato, compõem a a (*sic*) base de cálculo dos autos de infração em questão. A impugnante limitou-se a informar a existência de supostas verbas de caráter indenizatórios sem demonstrar que esses pagamentos compunham os valores levantados pela autoridade fiscal.

Portanto, a pretensão da impugnante de ver excluídas supostas verbas indenizatórias da base de cálculo não pode ser acolhida, seja por não estarem elas inseridas no rol de exclusão do § 9º do artigo 28, da Lei nº 8.212/1991, seja por ausência de comprovação de seu efetivo pagamento.

(...)

Em complemento aos fundamentos acima, a exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição (salário família, salário maternidade, aviso prévio indenizado, vale transporte e diárias) só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade.

As remunerações pagas, devidas ou creditadas a título de terço constitucional de férias, gratificações, auxílio-alimentação paga em espécie, vestuário e manutenção de equipamento possuem natureza remuneratória e integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

Em relação ao terço constitucional de férias, convém trazer à colação que o Supremo Tribunal Federal (STF) certificou o trânsito em julgado, em 24/09/2025, da decisão dos EMB. DECL. NOS EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.072.485/PR³, que rejeitou os

³ EMB. DECL. NOS EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.072.485 PARANÁ.

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO DE FÉRIAS. REJEIÇÃO.

I. CASO EM EXAME

1. Embargos de declaração em que se pretende rediscutir a modulação de efeitos realizada no julgamento de embargos anteriores, quanto à sua necessidade e aos seus marcos temporais.

2. O acórdão embargado atribuiu efeitos *ex nunc* ao reconhecimento da constitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, a contar da publicação da ata do

embargos opostos pela União. Assim, certificado o trânsito em julgado que reconheceu a legalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, tal decisão vincula os membros das turmas de julgamento do CARF, nos termos do artigo 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023⁴.

Assim, ainda que tenha sido reconhecida a constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba, com modulação dos efeitos da decisão a contar da data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, ou seja, a partir de 15/09/2020, "com exceção das contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União", no caso em análise, além de alegações, tanto na fase da impugnação como em sede recursal, não houve por parte do contribuinte a comprovação de que tal verba compôs a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas, tendo em vista que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, uma vez que alegações sem qualquer comprovação não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

Por fim, em relação ao fato gerador de contribuição previdenciária do segurado contribuinte individual, ante a não apresentação de novos elementos capazes de alterar o que foi decidido pelo juízo *a quo*, tal decisão deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, reproduzidos abaixo (fls. 4.391/4.394 e págs. PDF 4.366/4.369), com os quais concordo, motivo pelo qual os utilizo como razão de decidir neste ponto, tendo em vista o disposto no artigo, 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Alega a impugnante que a fiscalização falhou ao incluir entre os contratos celebrados com contribuintes individuais os valores correspondentes aos empenhos decorrentes de prestação eventual de serviços pontuais prestados por pessoas físicas não vinculadas à municipalidade, que não constitui fato gerador de contribuição patronal imputável à municipalidade, pela absoluta ausência de vínculo.

julgamento de mérito. Foram ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão restituídas pela União.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3 . Discute-se a presença de omissão ou contradição no acórdão recorrido quanto à modulação temporal dos efeitos da decisão de mérito e às ressalvas nela contidas.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração opostos pela União, nos termos do voto do Relator, Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente). Plenário, Sessão Virtual de 1.8.2025 a 8.8.2025.

⁴ Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

A atividade remunerada, a qualquer título, é fato gerador de Contribuição Previdenciária. Trabalhou, está filiado compulsoriamente a um regime previdenciário, no caso em apreço, ao RGPS - Regime Geral da Previdência Social, na categoria de Contribuinte Individual. Confira-se:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

V - como contribuinte individual:

[...]

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

O Relatório Fiscal explica como foram levantados os valores lançados como pagamentos a contribuintes individuais (base de cálculo de contribuições previdenciárias) não declarados pelo Município, da seguinte forma:

3.1.3 Quanto à verificação dos valores pagos aos segurados contribuintes individuais, o TIF nº 004 cientificou o contribuinte da seguinte situação verificada:

“2. Foram totalizados ainda através da análise dos Balancetes da Despesa os valores anuais dos anos de 2017, 2018 e 2019 contabilizados nos Balancetes da Despesa no elemento de despesa 3.3.90.36.00.00 (Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física). Os valores foram obtidos em consulta à Secretaria do Tesouro Nacional através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público - SICONFI (<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>) a partir dos valores do Anexo I-D – Despesas Orçamentárias do Balanço Orçamentário. Os valores obtidos (linha “A”) foram confrontados com os totais anuais das bases de cálculo referentes aos segurados Contribuintes Individuais (linha “B”) verificadas nas Folhas de Pagamento em meio digital apresentadas pelo sujeito passivo Município de Canhotinho (de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - IN MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006) no procedimento fiscal em curso em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 001 conforme tabela abaixo:

“ [...]

Diante da situação apresentada, o TIF nº 004 intimou o contribuinte a apresentar esclarecimentos por escrito relativos às divergências apontadas no mesmo referente às remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, contendo a relação dos documentos apresentados, bem como outros esclarecimentos e documentos que o contribuinte julgar necessários.

Em resposta, o sujeito passivo apresentou por meio do procurador designado, Filipe Fernandes Campos (OAB/PE nº 31.509), esclarecimentos acerca das divergências relacionadas no item 2 do TIF nº 004 referentes aos segurados contribuintes individuais.

Porém, o município não atendeu a contento ao que fora demandado pelo TIF nº 004, visto que não esclareceu a origem da informação dos valores anuais dos anos de 2017, 2018 e 2019 contabilizados nos Balancetes da Despesa no elemento de despesa 3.3.90.36.00.00 (Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física) obtidos em consulta à Secretaria do Tesouro Nacional através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público - SICONFI (<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>) a partir dos valores do Anexo I-D – Despesas, limitando-se a informar que :

“Por outro lado, no que concerne ao Item II do Termo de Intimação nº 004, mister esclarecer que, ao prestar as informações ao SICONFI, foram incluídos na categoria “3.3.90.36.00.00 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física” não apenas os valores correspondentes aos contratos de prestação de serviço de caráter continuado, ora celebrados por meio de procedimentos licitatórios, a exemplo do “contrato de serviço” em anexo; como incluíram-se os valores correspondentes à prestação eventual de serviços pontuais prestados para suprir necessidades excepcionais e isoladas da administração, exemplificado pela “prestação de serviço” igualmente acostada.

Ressalte-se que se distinguem as modalidades, na medida em que a prestação isolada e excepcional de serviço não gera vínculo contínuo com o ente público, não lhe sendo imposto o ônus de descontar ou arcar com eventuais contribuições patronais devidas pelo prestador.

Nesse sentido, tendo o município necessidade da compra de tortas para uma celebração local, o serviço de feitura e entrega dos doces será algo pontual e isolado no exercício fiscal; não há vínculo celebrado entre o prestador e a municipalidade, dando-se o serviço em único dia, para não mais se repetir. Não é enquadrado esse, assim, como fato gerador de contribuição patronal – ao máximo, ensejaria o recolhimento de ISSQN, o qual será recolhido pelo próprio prestador perante o Fisco competente, ao receber o pagamento.

Assim, nota-se que os valores elencados pelo termo de intimação ora respondido não correspondem com a base de cálculo das contribuições patronais, englobando-se valores não previstos pela legislação pátria.

Vejamos a devida distribuição, exemplificando-se novamente com o exercício de 2017:

[...]

Verifica-se que o sujeito passivo não esclareceu de que forma obteve os valores descritos em seus esclarecimentos. Embora tenha anexado ao Processo-Dossiê de Comunicação com o Contribuinte - DCC nº 10271.118918/2021-19, junto com os esclarecimentos prestados, alguns documentos tais como comprovantes de pagamento e notas fiscais, entre outros, não apresentou nenhum cálculo estabelecendo relação entre tais documentos e as justificativas apresentadas.

Observe-se que o contribuinte foi intimado a apresentar esclarecimentos sobre as divergências verificadas pela fiscalização entre os valores registrados na conta 3.3.90.36.00.00. – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Físicas e os valores anuais informada como base de cálculo dos segurados contribuintes individuais nas folhas de pagamento do Município, mas, embora tenha anexado alguns documentos (comprovantes de pagamento e notas fiscais, entre outros) não apresentou nenhum cálculo estabelecendo relação entre tais documentos e as justificativas apresentadas.

Em sede de defesa, a impugnante também não apresentou a suposta relação entre os pagamentos que afirma não constituírem fato gerador de contribuições previdenciárias do segurado contribuinte individual. Apenas se limita a exemplificar algumas situações:

A distinção entre as duas modalidades de contratação, exemplificada pelos arquivos "Modelo contrato de serviço 2017" e "Modelo prestação de serviço 2017", se dá na medida em que a prestação isolada e excepcional de serviço não gera vínculo contínuo com o ente público, destinando-se a suprir uma necessidade pontual e excepcional que não se repetirá. Não assume o Município contribuinte, nessa prestação de serviço, o papel de substituto tributário, não lhe sendo imposto o ônus de descontar ou arcar com eventuais contribuições patronais devidas pelo prestador, o qual em geral constitui pessoa física.

Nesse sentido, aponta-se exemplos, para melhor compreensão da diferença entre as modalidades. Tendo o município necessidade da compra de tortas para uma celebração local, o serviço de feitura e entrega dos doces será algo pontual e isolado no exercício fiscal; não há vínculo celebrado entre o prestador e a municipalidade, dando-se o serviço em único dia, para não mais se repetir. Por outro lado, sendo necessária a prestação de serviço de manutenção de máquinas de limpeza de vísceras no matadouro municipal, ora o qual funciona semanalmente, existe uma necessidade duradoura, a qual é suprida por meio do contrato de serviço com contribuinte individual.

Enquanto o segundo é enquadrado no fato gerador de contribuição previdenciária, substituindo a ele o Município, o primeiro não constitui fato gerador de contribuição patronal imputável à municipalidade, pela absoluta ausência de vínculo; ao máximo, ensejaria o recolhimento de ISSQN, o qual

será recolhido pelo próprio prestador perante o Finco competente, ao receber o pagamento do empenho.

Assim, o órgão público em sua impugnação não apresenta nenhum documento corroborando sua alegação de que a base de cálculo dos contribuintes individuais levantadas pela fiscalização, a partir dos balancetes de despesa do município (Conta 3.3.90.36.00.00 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física), contenha valores fora da incidência das contribuições previdenciárias apuradas. Portanto, os lançamentos em razão de tais bases de cálculo devem ser mantidos.

(...)

Novamente em sede recursal o contribuinte somente reitera os argumentos da impugnação sem, contudo, colacionar aos autos elementos capazes de comprovar suas alegações, não se desincumbindo do ônus probatório nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015⁵.

Em vista dessas considerações, nada a prover.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se por conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de ilegalidade e do caráter confiscatório da multa de ofício; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

⁵ **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.

(...)