



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.722059/2013-54
ACÓRDÃO	2202-011.970 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE MANDURI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. GLOSA.

Não havendo comprovação de créditos próprios relativos ao recolhimento indevido ou a maior de contribuições sociais previdenciárias, a homologação de compensação de valores não será permitida.

COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

Prescreve em cinco anos o direito de realizar a compensação contados da data do pagamento, observada a regra temporal prevista na Súmula CARF 91 (“Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador”).

SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO. ALÍQUOTA RAT. MUNICÍPIO. ÔNUS DA PROVA.

Quanto ao ônus da prova, compete ao sujeito passivo comprovar a atividade preponderante através de documentos comprobatórios aptos a tal fim.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem (fls. 186 a 188):

A ação fiscal teve como escopo a verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias no período de 01/2008 a 11/2011, bem como a regularidade das compensações efetuadas no período de 01/2009 a 06/2010.

O procedimento fiscal foi determinado pelo MPF nº 08.1.18.00-2012.00306-5 e a ação fiscal teve início com o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, cuja ciência ao sujeito passivo foi dada em 28/03/2012, e encerrou em 30/09/2013, com o recebimento do Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal – TEPF.

Compõe o presente processo o auto de infração nº 37.354.141-4 (diferenças de contribuições a título de RAT, devidas e não recolhidas, incidentes sobre o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados), lavrado em 27 de setembro de 2013, relatando os fatos geradores, seus fundamentos jurídicos e demais informações a seguir mencionadas:

Diferenças de contribuições a título de RAT.

O lançamento identificado pelo DEBCAD nº 37.354.141-4 fundamenta-se na constatação de que a atividade exercida pela autuada está enquadrada no setor de "Urbanismo, Obras e Serviços Públicos", que possui maior número de empregados, assim como nas diferenças de contribuições a título de RAT – destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho GILRAT, no período de 01/09/2008 a 31/12/2008 (inclusive 13º).

Para as competências de 01/2008 a 08/2008, anteriores à MP nº 449/08, consideradas decadentes em relação às obrigações principais, aplicou-se apenas a multa pela nova sistemática (CFL 78), ainda não decadente (art. 173, I do CTN), conforme detalhado abaixo.

Nas competências 09/2008 a 12/2008 (inclusive 13º) foram lançadas diferenças de contribuições calculadas com a aplicação da alíquota de 2% de RAT (pois já tinham sido declaradas e recolhidas contribuições com a alíquota de 1%), totalizando a alíquota devida no percentual de 3%.

Cabe ressaltar que no Relatório Fiscal, Anexo "DD – Discriminativo do Débito", os levantamentos utilizados foram assim denominados: a) RA – para as competências 09/2008 a 11/2008, anteriores à vigência da MP nº 449/08, com a aplicação da multa da legislação anterior à MP 449/08, que resultou mais benéfica; b) RA2 – para as competências 12/2008 e 13/2008 (posteriores à vigência da MP 449/08, com aplicação de multa de ofício).

Descumprimento de obrigações acessórias – CFL 78.

Cumprir mencionar que o lançamento no DEBCAD nº 51.032.252-2, integrante do Processo Administrativo Fiscal conexo, protocolizado sob o nº 13830.722060/2013-89, foi lavrado por descumprimento de obrigações acessórias, por ter a autuada declarado contribuições com omissões em GFIP (entregues após a edição da referida MP 449/08), do período de 01/2008 a 11/2011, cujos esclarecimentos sobre as infrações, dispositivo legal infringido, períodos e valores das multas aplicadas se encontram relatados no referido Processo Administrativo Fiscal.

Conforme visto acima, para as competências de 01/2008 a 08/2008, anteriores à MP nº 449/08, consideradas decadentes em relação às obrigações principais aplicou-se apenas a multa, ainda não decadente (art 173, I do CTN), pela nova sistemática (CFL 78).

Para as competências de 09/2008 a 11/2008, anteriores à edição da MP nº 449/08, que tiveram GFIP válidas entregues após a edição da referida MP, aplicou-se a multa de mora de 24% (conforme este Auto de Obrigações Principais AIOP 37.354.141-4) que integra este processo e também a multa pelo descumprimento da obrigação acessória (CFL 78) constante do Processo conexo nº 13830.722060/2013-89 Processo.

Ressalte-se que os erros que deram origem a este Auto de Infração ocorreram em 20 (vinte) competências: de janeiro a novembro de 2008 (11 competências); de janeiro a junho e de agosto a outubro de 2009 (9 competências).

Processo administrativo conexo – período de 01/2009 a 11/2011.

O Processo Administrativo Fiscal protocolizado sob o nº 13830.722060/2013-89, mencionado no item anterior, refere-se à constituição dos créditos relativos ao período 01/2009 a 11/2011.

Da Impugnação

Tempestividade. A ciência da autuação se deu em 30/09/2013 (folha 295). A impugnação foi interposta em 30/10/2013 (folhas 297 e seguintes) contestando e requerendo, em síntese:

Legalidade da compensação das contribuições patronais indevidas dos agentes políticos. Prescrição de 05 mais 05 anos. Inconstitucionalidade. Equívoco quanto ao período da apuração no lançamento do recolhimento indevido;

Diferenças de contribuições a título de RAT não se aplicam. Conceito de empresa não se aplica ao Município. Atividade preponderante – educação. Manutenção do RAT declarado pelo Município (grau de risco 1);

Pretensão para que a multa aplicada seja convertida em advertência ou então seja observado o teto mínimo. Pedido quanto aos erros na GFIP para que seja dado prazo para correção e não seja aplicada multa de caráter punitivo.

Pede, ao final, a procedência da impugnação.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. REVISÃO PELO ÓRGÃO FISCALIZADOR.

A contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa é de 3% (três por cento), sobre a remuneração dos segurados sujeitos a condições nocivas que ensejem aposentadoria especial, para as empresas em cuja atividade preponderante o risco seja considerado grave.

O enquadramento no grau de risco de acidente de trabalho é feito pelo contribuinte, mensalmente, observada a atividade preponderante da empresa, e será revisto pelo órgão fiscalizador.

Considera-se atividade preponderante a que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(fl. 185)

Cientificado do julgamento da impugnação em 13/03/2015, uma sexta-feira (fls. 197), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 10/04/2015, uma sexta-feira (fls. 195), no qual se sustenta, sinteticamente:

1. Compensação de Agentes Políticos: Aborda a legalidade da compensação de contribuições indevidas, a prescrição de dez anos (5+5), a alegação de inconstitucionalidade e o erro no período de apuração do lançamento.
2. Aplicabilidade do RAT/FAP: As diferenças de RAT e RAT/FAP não se aplicam ao Município, visto que este não se enquadra no conceito de empresa. Com a atividade preponderante sendo a educação, deve-se manter o grau de risco 1 declarado.
3. Pedido de Redução de Penalidade: Requer-se a substituição da multa por advertência ou a aplicação do valor mínimo. Também se pede prazo para retificar erros na GFIP antes da imposição de qualquer sanção punitiva.

Diante do exposto, pede-se e requer-se (fls. 227):

- Seja ao final julgado procedente o RECURSO VOLUNTÁRIO apresentado, reformando a r. Decisão da primeira Instância (Acórdão 15-35.302 — 7ª Turma da DRJ/SDR), culminando com a anulação dos autos de infração DEBCADs: 51.032.254-9, 51.032.253-0, 51.032.255-7, 51.032.252-2 e 37.354.141-4, lançados em desfavor do Município de Manduri.
- Seja, ainda garantido ao Município de Manduri a emissão de Certidão Negativa de Débitos, ou a Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa, com prazo de validade até a decisão final do processo administrativo fiscal em testilha.
- Requer derradeiramente seja intimado o Município de Manduri, na pessoa de seu Procurador, ora subscritor, devidamente constituído nos autos do processo administrativo fiscal em testilha, da data do julgamento desse recurso, para acompanhamento da sessão e da possibilidade de uso da prerrogativa de suntação oral.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Legalidade da compensação das contribuições patronais indevidas dos agentes políticos. A atuada suscita a legalidade da compensação das contribuições patronais dos agentes políticos, baseando-se nos seguintes argumentos: prescrição de 10 anos; inconstitucionalidade da cobrança das contribuições e erro quanto ao período da apuração do recolhimento indevido considerado no lançamento.

Cumprе ressaltar que neste processo não estão sendo glosados os valores indevidamente compensados através da GFIP, nas competências 03/2010 a 06/2010, referentes às contribuições incidentes sobre valores pagos a detentores de mandato eletivo (Prefeito e Vice-Prefeito), declarados inconstitucionais pelo STF.

Os referidos valores indevidamente compensados não foram glosados neste processo, mas sim no lançamento lavrado sob DEBCAD nº 51.032.253-0, integrante do Processo Administrativo Fiscal conexo nº 13830.722060/2013-89.

Portanto, a pretensão não se aplica a este processo (refere-se ao processo acima mencionado) e não será aqui apreciada, mas sim no bojo daquele processo.

Diferenças de contribuições a título de RAT.

Não prospera a alegação da atuada de que as supostas diferenças de contribuições a título de RAT não se aplicam, fundamentando-se nas seguintes teses: que o conceito de empresa com estabelecimento único não se aplica ao Município (à fl. 176); que o grau de risco deve ser mantido como 1%, ao ser considerada educação como atividade preponderante.

03.1 Conceito de empresa.

Defende a atuada que a empresa é uma pessoa jurídica que persegue o lucro e pratica atividade empresarial em contraponto com o Município que não pratica atividade empresarial, portanto, a IN SRF nº 971 de 13/11/2009 (que revogou a IN SRF nº 03, de 14/07/2005 e foi modificada pela IN nº 1.080/2010), que serviu de base para a fundamentação da RFB não se prestaria para tal fim.

Deve ser refutada a tese acima de que o Município não pode ser compelido ao cumprimento da referida obrigação previdenciária, uma vez que o artigo 15, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 equipara o Ente Municipal ao conceito de empresa, *ipsis litteris*:

Art. 15. Considera-se:

I – empresa – a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional.

Conforme se observa da norma acima transcrita, o conceito de empresa engloba os órgãos públicos da Administração Direta e Indireta das três esferas de poder, aqui abrangendo, portanto, o Município – pessoa jurídica de direito público interno.

Daí decorre também que não foi ofendido o princípio da Legalidade pois as obrigações previdenciárias do Município se originaram da própria Lei n.º 8.212/91, ao ser incluído o Ente Municipal no conceito de empresa.

03.2 Atividade preponderante e grau de risco.

Alega a contribuinte que o enquadramento no grau de risco da atividade de educação deveria ser o previsto para as escolas privadas, que equivale a 1%, que passaria a ser a atividade preponderante do Município, porque supostamente o maior número de servidores estariam ali lotados.

Conforme relatado no Relatório Fiscal, apesar do representante do sujeito passivo ter informado de forma genérica, que o maior número de empregados se encontra no Setor de Educação, não logrou demonstrar este fato, apenas apresentando uma suposta totalização. No auto-enquadramento do sujeito passivo consta a preponderância na atividade de educação, sujeita à alíquota de 1% de RAT.

Por outro lado, a auditoria, a fim de se alcançar a alíquota correta a ser aplicada a título de RAT, efetuou a análise dos balancetes de receitas e despesas da contabilidade, que descrevem as Unidades Orçamentárias e as suas composições por Setores/Departamentos, bem como das folhas de pagamentos (também subdividida por departamentos), para se determinar a atividade preponderante exercida pelo Município de Manduri – Prefeitura Municipal.

Constatou então que a atividade econômica exercida que possui maior número de empregados está no setor de Urbanismo, Obras e Serviços Públicos, conforme demonstrado nas planilhas anexadas ao Relatório Fiscal: ANEXOS III a VIII (Por Unidades Orçamentárias) e ANEXO IX (Demonstrativo das Atividades para enquadramento do RAT).

Diante da controvérsia, verifica-se que o total de funcionários do setor de Urbanismo, Obras e Serviços Públicos variou de 108 a 117 ao longo do ano de 2011, (Anexo VIII-F), enquanto o setor de Educação, de 51 a 84 (Anexo VIII-B). Da

mesma forma, no Anexo IX – Demonstrativo das Atividades por Unidade Orçamentária para enquadramento do RAT, é possível observar que o total de segurados no setor de Educação esteve sempre bem inferior ao total de segurados do setor de Urbanismo, Obras e Serviços Públicos, no período de janeiro de 2008 a novembro de 2011.

Isto posto, está procedente o enquadramento efetuado pela fiscalização e a cobrança das diferenças apuradas conforme relatado no Relatório Fiscal.

Pretensão para que a multa aplicada seja convertida em advertência ou então seja observado o teto mínimo. Pedido quanto aos erros na GFIP para que seja dado prazo para correção e não seja aplicada multa de caráter punitivo.

Nos termos do art. 161 do CTN, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei.

Os artigos 34 e 35 da Lei 8.212, de 1991 determinavam que as contribuições recolhidas fora do prazo fossem acrescidas dos juros e da multa de mora, atribuindo a ambos o caráter irrelevável.

Os percentuais de multa aplicáveis às contribuições previdenciárias encontravam-se expressamente previstos no art. 35 da Lei 8.212, de 1991, cuja redação foi alterada pela Lei 9.876, de 1999.

Ressalte-se que a Medida Provisória (MPV) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, alterou a regra de imposição das multas de mora por lançamento de multa de ofício, submetendo o crédito à capitulação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro.

No referente à multa por erro na GFIP, verifica-se que, no cálculo da mesma, a Fazenda Pública apenas cumpriu o que determina, expressamente, a lei de regência, não podendo se escusar a aplicar o mencionado comando, nem inovar na penalidade, sob pena de responsabilização funcional, mesmo porque se trata de multa de caráter irrelevável.

Também não é o foro administrativo o local apropriado para discutir a razoabilidade ou proporcionalidade dessas penalidades, porque a Administração Fazendária é compelida a executar as normas vigentes, enquanto integrantes do ordenamento jurídico pátrio.

Inexistindo qualquer decisão judicial que ampare a defendente quanto a não exigência de mencionadas multas, válidos e eficazes são os valores cobrados a este título.

Portanto sem razão a autuada.

Da Lei 11.941/2009. Aplicação da legislação mais benéfica.

No que diz respeito às multas aplicadas, no caso concreto nota-se que, para as competências 01/2008 a 11/2008, o fato gerador da obrigação principal ocorreu na vigência do art. 35, inciso II, alínea "a", da Lei nº 8.212, de 1991, então em respeito ao princípio da retroatividade benéfica previsto no art. 106 do CTN, houve necessidade de comparação da legislação atual com a legislação anterior para se aplicar a penalidade mais favorável ao contribuinte.

Assim, para o período de 01/2008 a 11/2008, foi lavrado o AI DEBCAD nº 51.032.252-2 (integrante do Processo Administrativo Fiscal conexo, protocolizado sob o nº 13830.722060/2013-89), por descumprimento de obrigações acessórias, por declarar contribuições com incorreções/omissões em GFIP (campos de informações incorretos: CNAE, CNAE preponderante, RAT, FAP, RAT ajustado, valor da compensação e período da compensação).

Conforme visto acima, no Relatório deste Acórdão, para as competências de 01/2008 a 08/2008, anteriores à MP 449/08, consideradas decadentes em relação às obrigações principais aplicou-se apenas a multa ainda não decadente (art 173, I do CTN), pela nova sistemática (CFL 78, constante do Processo conexo nº 13830.722060/2013-89).

Para as competências de 09/2008 a 11/2008, anteriores à edição da MP 449/08, que tiveram GFIP válidas entregues após a edição da referida MP, coube a aplicação da multa de mora de 24% (conforme este Auto de Obrigações Principais AIOP 7.354.141-4) e também da multa pelo descumprimento da obrigação acessória (CFL 78) constante do Processo conexo nº 13830.722060/2013-89.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGÓ—LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino