



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720034/2023-32
ACÓRDÃO	2401-012.285 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE CURAÇÁ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2018 a 31/08/2021

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991 autoriza a aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA.

Resta impossibilitado de analisar a incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas trabalhistas supostamente pagas quando da constituição do crédito previdenciário quando a impugnação deixa de mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir.

ALÍQUOTA GILRAT/SAT/RAT. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Sobre os órgãos da administração pública em geral, incide a alíquota de 2% (grau médio) Anexo V, do RPS, Decreto nº 3048/99, na redação dada pelo Decreto 6.042/2007. A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e é variável em função do grau de risco da atividade preponderante da empresa, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividade Econômica.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de

inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 2323 e ss), trata-se de autos de infração lavrados contra o MUNICÍPIO DE CURAÇÁ por descumprimento de obrigação principal, cujos créditos tributários, consolidados em 06/02/2023, são os descritos a seguir:

- **Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador** (fls. 2/16) - referente à contribuição patronal prevista no art. 22, inc. I, da Lei nº 8.212/91, e à contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – GILRAT, conforme previsto no art. 22, inc. II da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre o valor da remuneração paga a segurados empregados não informado em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, nas competências 02/2018 a 08/2021, no valor consolidado de R\$ 76.031.052,73; e
- **Contribuição Previdenciária dos Segurados** (fls. 17/24) - referente às contribuições sociais devidas pelos segurados empregados à Seguridade Social, prevista no art. 20 da Lei nº 8.212/91, cuja obrigação de arrecadar e

recolher é do município, nos termos do art. 30, inc. I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, cujos valores não foram informados pelo município em GFIP, nas competências 02/2018 a 08/2021, no valor consolidado de R\$ 32.568628,33.

O Relatório Fiscal de fls. 25/33 contém as informações que seguem.

O contribuinte, após ter sido intimado a apresentar folhas de pagamento e registros financeiros e contábeis, inclusive no formato digital no padrão estabelecido pelo MANAD – Manual de Arquivos Digitais, além de outros documentos e esclarecimentos específicos relacionados com o pagamento das contribuições previdenciárias, apresentou solicitação de dilação de prazo, que foi acatado pela autoridade fiscal, que, através de Termo de Ampliação de Prazo para Entrega de Documento, acessado pelo contribuinte em seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, ampliou em 20 dias consecutivos o prazo para a entrega da documentação e arquivos solicitados (subitem 8 do Relatório Fiscal).

Foram então disponibilizados os documentos e arquivos referentes a parte contábil solicitada (balancetes de execução da receita orçamentária), restando ainda pendente a entrega, principalmente, da documentação e arquivos digitais (MANAD) referentes à folha de pagamento para todo o período fiscalizado, bem como as informações e esclarecimentos acerca da existência de processos judiciais movidos contra a União Federal, Receita Federal ou INSS acerca das contribuições previdenciárias.

O contribuinte foi novamente intimado a apresentar a documentação, esclarecimentos e arquivos referentes à folha de pagamento não entregues, o que não foi atendido até a data da lavratura da autuação.

Pela não apresentação dos arquivos digitais de folha de pagamento no padrão MANAD e das informações e esclarecimentos solicitados, foi aplicada a penalidade de agravamento em 50% da multa do presente lançamento de ofício, na forma da Lei nº 9.430, art. 44, §2º.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, durante o procedimento fiscal, constatou-se, mediante comparativo entre os recolhimentos previdenciários realizados pelo sujeito passivo através de GPS – Guia da Previdência Social e o valor devido declarado em GFIP, que o município recolheu um montante superior ao valor devido declarado (tabela - subitem 13 do Relatório Fiscal).

Em decorrência disto, e tendo em vista o que determina o parágrafo 5º do artigo 463, da IN 971/2009, o sujeito passivo foi intimado a proceder a apresentação de GFIP retificadora para que as distorções fossem corrigidas; porém, assim não o fez, nem prestou qualquer esclarecimento acerca destes recolhimentos a maior.

Segundo a auditoria fiscal, tendo em vista que não há embasamento legal para o aproveitamento de recolhimentos sem a devida declaração dos valores de contribuição

previdenciária devidos correspondentes, não se deu, no âmbito da fiscalização, o aproveitamento do valor efetivamente recolhido, em conformidade com o citado parágrafo 5º do artigo 463, da IN 971/2009.

A apuração das contribuições previdenciárias não declaradas e não recolhidas foi feita exclusivamente mediante aferição indireta por meio das DIRF – Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte apresentadas pelo contribuinte e constantes nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

São fatos geradores das contribuições previdenciárias apuradas nos presentes autos de infração a prestação de serviços desempenhados por segurados empregados contratados pelo contribuinte no período fiscalizado.

Constituíram-se base de cálculo das contribuições previdenciárias omitidas os valores declarados em DIRF para as pessoas (beneficiários – CPF) referentes a pagamentos em que houve retenção do imposto de renda na fonte com código de receita “0561 – IRRF – Rendimento do Trabalho Assalariado”.

Contribuições incidentes sobre pagamentos a segurados empregados

Os valores dos “Rendimentos Tributáveis” (salários-de-contribuição) e a “Dedução Previdência Oficial” descontada dos beneficiários (segurados empregados) extraídos das DIRF constam no demonstrativo “Anexo I – Remunerações DIRF x Remunerações GFIP”. Nesse demonstrativo, é possível constatar, analiticamente, mediante o confronto das respectivas remunerações declaradas em DIRF e em GFIP, quais segurados tiveram suas remunerações parcial ou completamente omitidas na GFIP (coluna “DIFERENÇAS APURADAS”).

O “Anexo II – Diferenças Remunerações DIRF X GFIP Declaradas” sintetiza mensalmente os totais dos pagamentos e dos descontos dos beneficiários (segurados) declarados em DIRF, bem como remunerações totais e descontos dos segurados obtidas nas GFIP declaradas.

As remunerações e descontos dos segurados não declarados são obtidos por diferença na coluna “VALORES NÃO DECLARADOS”.

Nos anexos referidos, a remuneração não declarada em GFIP é a base de cálculo da contribuição previdenciária devida a título de contribuição patronal de 20%, bem como da contribuição GILRAT.

Com relação à contribuição do segurado empregado, a diferença apurada não declarada em GFIP já é o valor devido lançado no auto de infração.

Diferença do GILRAT

O “Anexo III – Diferenças GILRAT (RAT) GFIP Declaradas” lista mensalmente, nas colunas do quadro “VALORES DECLARADOS EM GFIP”, as GFIP enviadas, os códigos de controle e as alíquotas de RAT e RAT ajustado, além do FAP – Fator Acidentário de Prevenção, informados pelo contribuinte.

Para o período cobrado, o contribuinte informou incorretamente em GFIP – coluna “VALORES DECLARADOS EM GFIP” - alíquota de 1% para cálculo do RAT, declarando FAP (1,400) para 2018 e (0,500) para 2020.

O município, enquanto órgão da administração pública, tem como CNAE definido o 8411-600 – Administração Pública em Geral, cuja alíquota GILRAT atribuída é 2%, conforme o art. 22, II, da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, combinado com o Anexo V do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, redação dada pelo Decreto nº 6.042 de 12/02/2007.

O FAP apurado e atribuído pelo Ministério da Previdência Social para a Prefeitura foi de 0,7980 para 2018; 0,5000 para 2019; 1,0082 para 2020; e 1,8485 para 2021 - colunas do quadro “DADOS CORRETOS RAT E FAP AJUSTADO”.

O erro do município na informação da alíquota em todo o período (1%) nas GFIP resultou em informação a menor nos valores declarados devidos relativos à contribuição destinada ao GILRAT. No referido “Anexo III”, os valores de diferença de contribuição lançados constam na coluna “DIFERENÇAS (F)”.

Multa de Ofício

Pela não apresentação dos arquivos digitais e esclarecimentos solicitados, foi aplicada a penalidade de agravamento em 50% da multa de 75% do presente lançamento de ofício, na forma da Lei nº 9.430, art. 44, §2º.

Cientificado do lançamento em 09/02/2023 (fl. 2224), o contribuinte, em 13/03/2023 (fl. 2229), apresentou a impugnação de fls. 2230/2265, na qual faz referência aos processos administrativos fiscais 15588-720.031/2023-07 (Pasep) e 15588-720.034/2023-32. Em relação ao processo em análise (15588-720.034/2023-32), a defesa alegou, em síntese, o que segue:

Da aferição indireta

1. Defende a imprestabilidade dos dados contidos no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia - TCM/BA para fins de identificação de base de cálculo de contribuições previdenciárias, à luz do disposto nos parágrafos 1º e 3º e caput do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000).
2. Discorre sobre o assunto.
2. Diz que a Receita Federal do Brasil editou a Portaria nº 754, que dispõe sobre a exclusão da base de cálculo de algumas verbas por conta da sua natureza indenizatória, tais como: terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, primeiros quinze dias do auxílio-doença e auxílio-acidente e aviso prévio indenizado.

Da ausência de indicação do valor da remuneração e servidores supostamente omitidos

3. Diz que, para justificar o lançamento das contribuições previdenciárias, a autoridade fiscal utilizou documentos fornecidos pela Prefeitura Municipal de Curaçá e informações do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, que conteriam informações acerca da ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias, cujo recolhimento não teria sido efetuado no prazo e forma estabelecidos pela legislação.
4. Afirma que a ocorrência de tais fatos geradores não restou comprovada, pois o auditor responsável pelos lançamentos não mencionou exatamente quais foram os fatos geradores considerados, bem como não informou quais foram os segurados beneficiados pelo pagamento dos valores que motivaram o lançamento das contribuições.
5. Diz que, “[...] como cabe ao impugnante desconstituir o lançamento efetivado pela Fisco, o mesmo se encontra quase que completamente impedido de esboçar qualquer tipo de reação, e assim exercer o seu direito, haja vista que para a desconstituição do crédito lançado através do Auto de Infração vergastado, deve produzir prova negativa, ou seja, deve comprovar, não se sabe ao certo como ou se isto é possível, que os fatos geradores em questão não ocorreram”.
6. Ressalta que, a despeito de serem enquadradas como despesas com pessoal, uma série de verbas pagas aos servidores municipais não podem ser consideradas base de cálculo para fins de lançamento de contribuições previdenciárias, dentre as quais o auxílio-alimentação, as diárias cujo valor não exceder 50% da remuneração mensal, o 1/3 de férias etc.
7. Assegura não ser lícito aceitar que possam ser cobradas contribuições previdenciárias de um contribuinte pelo simples fato de, supostamente, ter sido realizado pagamento a segurados em valor superior ao que foi informado na GFIP.
8. Afirma que, em situações como esta, cabe ao representante do Fisco demonstrar que o pagamento ocorreu e, mais do que isso, demonstrar que o valor pago pode ser considerado base de cálculo para lançamento de contribuições previdenciárias.
9. Cita jurisprudência no sentido de que não cabe aferição indireta do débito nas hipóteses em que o contribuinte apresenta elementos suficientes para apuração do valor real da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Remuneração Segurados Empregados na Folha não Declarada em GFIP

10. Reafirma que, em momento algum, foram identificados os segurados omitidos e, também, quais as verbas que supostamente teriam deixado de ser informadas no tempo e forma apropriados, o que dificultou, para não dizer que impossibilitou, a defesa do contribuinte, na medida em que, “[...] para impugnar o lançamento, caberá ao Município de Curaçá identificar o que de fato teria sido omitido, bem como analisar a legislação vigente para confirmar se tais verbas efetivamente são consideradas base de cálculo das contribuições patronais”.

11. Frisa que a Receita Federal do Brasil possui entendimento equivocado sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre uma série de verbas pagas usualmente aos servidores municipais, sendo esta a razão pela qual é indispensável a identificação de quais as verbas que teriam sido omitidas e, também, quais os segurados teriam deixado de ser informados.
12. Sustenta que o Fisco deve juntar provas da ocorrência dos fatos geradores descritos em lei como causa suficiente para a constituição do crédito, sob pena de nulidade da autuação por falta de motivação.
13. Assevera que, no caso, as supostas omissões de fatos geradores na GFIP não foram demonstradas pela autoridade fiscal responsável por levar a termo a auditoria em questão.
14. Pontua que, além de não ter demonstrado que fatos geradores foram omitidos na GFIP, no bojo da Auto de Infração ora impugnado, não consta nenhum tipo de prova de que a Prefeitura Municipal de Curaçá deixou de recolher as contribuições que foram declaradas na antes mencionada GFIP.
15. Destaca, inclusive, que consta nos autos a informação que foram recolhidos valores a maior do que aqueles efetivamente devidos, mas que não foram considerados pela autoridade fiscal.
16. Aponta, “[...] ainda com o intuito de demonstrar que os lançamentos impugnados não podem prosperar [...]”, a necessidade de identificação dos supostos servidores omitidos em GFIP e, após, de elaboração de GFIP retificadora pelo ente, pois só assim as informações destes segurados passaram a constar no Cadastro Nacional de Informações Sociais, sistema utilizado pela Previdência Social para conceder os benefícios requeridos por tais servidores. Discorre sobre o assunto.

Das contribuições para o SAT/RAT dos valores supostamente não ofertados à tributação
17. Afirma que a alíquota utilizada pela autoridade fiscal não está de acordo com a realidade do grupo de empregados mantidos pela administração municipal.
18. Alega que, no caso específico da Prefeitura Municipal de Curaçá, a maioria dos seus trabalhadores estão expostos a um risco considerado leve, daí porque a alíquota informada na GFIP foi de 1%.
19. Entende que, para que fosse possível a cobrança de alíquota de 2%, tal como a que foi considerada para fins de lançamento, deveria o fisco previdenciário ter comprovado que a atividade preponderante exercida pelos servidores da Prefeitura Municipal de Curaçá estaria enquadrada no grau médio de acidente do trabalho, ou seja, que o maior número de servidores municipais estaria enquadrado entre aqueles que exercem atividades expostas ao grau médio de risco. Cita legislação e jurisprudência.

Da multa isolada

20. Alega que a fixação da multa isolada em 112,5% possui nítido caráter confiscatório, tendo em vista que não há qualquer elemento que permita a autoridade fiscal majorar essa penalidade ao máximo.
21. Diz que a “[...] justificativa apresentada pela Autoridade Fiscal “fuga de retenções no FPM”, além de não comprovada, não justifica a majoração a sua majoração para o teto. Além do que, ventila-se a existência de um suposto dolo, sem contudo comprovar a sua materialização”.
22. Acrescenta que, além da ausência de lastro fático para justificar a multiplicação da multa de ofício, o Fisco, pautado em legislação infraconstitucional, aplica elevadas multas, ameaçando a continuidade da atividade econômica quando aplicada contra pessoa jurídica, ou comprometendo a totalidade do patrimônio da pessoa física.
23. Diz que o STF já decidiu que a vedação da utilização do poder de tributar estatal com finalidade confiscatória não está restrita ao tributo, mas, também, às penalidades eventualmente impostas. Cita jurisprudência.
24. Conclui que a eventual aplicação de multa no caso vertente deve ser balizada nos padrões da proporcionalidade à conduta do contribuinte, levando-se em consideração, principalmente, a boa-fé que impulsiona os atos da impugnante.
25. Acrescenta que o Município impugnante não se furtou de levar essa demanda para o Judiciário, inclusive, já narrando que estava realizando compensação dos valores recolhidos indevidamente sobre verbas indenizatórias.

Das diligências

26. Diz que, na remota hipótese de não cancelamento do crédito tributário, revela-se necessário a realização das seguintes diligências:
- a) A Autoridade Fiscal identifique e catalogue de forma individual quais servidores e suas respectivas remunerações não foram ofertadas à tributação;
 - b) A Autoridade Fiscal colacione aos autos cópia de todos os parcelamentos e termos de confissão subscritos por Representantes do Município de Curaçá;
 - c) A Autoridade Fiscal informe a motivação e onde foram alocados os recursos descontados na cota parte do FPM do Município de Curaçá no período de fevereiro/2018 até dezembro/2020;
 - d) A Autoridade Fiscal informe se o Município de Curaçá encontra-se regular com os parcelamentos formalizados e quais são os parcelamentos vigentes;
 - e) A Autoridade Fiscal colacione aos autos os seguintes relatórios: CCRED, CCREEXT e CCONCRED

Dos pedidos

27. Requer seja julgada inteiramente procedente a presente impugnação, determinando, assim, o cancelamento do débito fiscal reclamado e, subsidiariamente, seja deferida a realização das diligências requisitadas.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 2323 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2018 a 31/08/2021

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

LANÇAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo por parte da empresa recusa, sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode a fiscalização, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, resultando no lançamento por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SAT/RAT.

O sujeito passivo está obrigado a recolher a contribuição social destinada à seguridade social correspondente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), devidamente ajustado pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP).

SAT/RAT. ALÍQUOTAS APLICADAS. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.

O enquadramento no devido grau de risco ambiental do trabalho, para fins previdenciários, é de responsabilidade da empresa e deve ser realizado mensalmente de acordo com sua atividade preponderante, com base na descrição da CNAE e a alíquota de SAT/RAT (1%, 2% ou 3%) correspondente, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social/RPS.

MULTA AGRAVADA. CABIMENTO.

A multa de ofício será agravada quando o contribuinte deixar de apresentar todos os documentos e informações solicitados pela fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. AUTORIDADE FISCAL. ATIVIDADE VINCULADA.

A multa de ofício aplicada tem previsão legal e deve ser aplicada pela autoridade fiscal, que exerce atividade vinculada e obrigatória.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO. ANÁLISE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VEDAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar a lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência será indeferido quando os elementos dos autos forem suficientes para a análise do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2362 e ss), reiterando, em suma, suas alegações de defesa, no seguinte sentido:

1. A autuação baseou-se em apuração genérica e desprovida de comprovação individualizada dos fatos geradores, não tendo o Fisco indicado nominalmente os servidores e verbas supostamente omitidos na GFIP;
2. O lançamento desconsiderou correções espontaneamente promovidas pelo Município antes mesmo da lavratura do auto de infração, ensejando cobrança em duplicidade;
3. A aplicação da multa agravada de 112,5% desrespeita os princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco;
4. Houve indevida inclusão de verbas de natureza indenizatória na base de cálculo das contribuições previdenciárias, contrariando a legislação vigente e jurisprudência consolidada;
5. A majoração da alíquota do SAT/RAT de 1% para 2% carece de fundamentação técnica quanto ao risco preponderante da atividade dos servidores municipais;
6. Por fim, sustenta-se a nulidade do lançamento por ausência de elementos mínimos de prova exigidos pelo art. 9º do Decreto nº 70.235/72, invocando-se, inclusive, precedentes administrativos e judiciais que corroboram o entendimento de que o ônus da prova recai sobre a Administração Pública quando da constituição do crédito tributário.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

Preliminarmente, o sujeito passivo alega a nulidade do lançamento, argumentando que a autoridade fiscal não apresentou elementos de prova mínimos e indispensáveis à constituição válida do crédito tributário, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, deixando de indicar de forma pormenorizada os fatos geradores, os segurados supostamente omitidos e as verbas utilizadas como base de cálculo.

Alega ainda que a apuração se baseou em estimativas e inferências genéricas, desconsiderando os recolhimentos já realizados, bem como as retificações efetuadas previamente pelo Município, o que compromete o contraditório e a ampla defesa, configurando vício insanável e, por consequência, a nulidade do auto de infração.

O sujeito passivo também sustenta que houve violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, em razão da negativa de conversão do julgamento em diligência. Argumenta que tal medida era imprescindível para o esclarecimento de pontos obscuros e para a adequada compreensão dos fundamentos do lançamento, sendo sua recusa uma afronta ao devido processo legal — especialmente diante da complexidade e do elevado volume das imputações formuladas pela fiscalização.

Pois bem!

Inicialmente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

No presente caso, a autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Relatório Fiscal os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever, minuciosamente, o fato gerador da obrigação em comento, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Conforme bem pontuado pela decisão recorrida, a base de cálculo das contribuições foi apurada por aferição indireta, uma vez que o sujeito passivo, apesar de duas vezes intimado para tal, não apresentou as folhas de pagamento e os esclarecimentos solicitados à autoridade fiscal.

A conduta omissiva do contribuinte ensejou, assim, a apuração da base de cálculo das contribuições por aferição indireta, cuja metodologia utilizada pela fiscalização consistiu em efetuar o batimento entre os valores considerados remuneração informados em DIRF e GFIP, conforme evidenciado no “Anexo I – Remunerações DIRF x Remunerações GFIP”, “Anexo II – Diferenças Remunerações DIRF X GFIP Declaradas” e “Anexo III – Diferenças GILRAT (RAT) GFIP Declaradas”.

Na apuração da base de cálculo, ao contrário do que alega a defesa, não foram considerados dados informados pelo Município ao TCM/BA, mas sim as informações prestadas pelo sujeito passivo em DIRF, constantes nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Tem-se, pois, que o lançamento foi realizado com base em informações prestadas pelo próprio contribuinte por meio das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF), cruzadas com os dados constantes nas GFIP. A análise resultou em demonstrativos precisos e individualizados que evidenciam diferenças significativas entre os valores efetivamente pagos a segurados empregados e os valores declarados nas GFIP, identificando omissões relevantes.

A utilização de aferição indireta está amparada legalmente, nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional, e foi justificada pela ausência de apresentação, pelo sujeito passivo, dos arquivos digitais de folha de pagamento exigidos no padrão MANAD, mesmo após prorrogação de prazo e novas intimações. Dessa forma, o contribuinte atraiu para si o ônus da omissão e não apresentou provas que infirmassem os dados utilizados pela fiscalização.

Também não há que se falar em nulidade por ausência de individualização dos fatos geradores, pois os autos contêm demonstrativos analíticos e sintéticos dos valores pagos, das deduções previdenciárias e das diferenças apuradas, por segurado, permitindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. A alegação de que seria impossível ao contribuinte produzir “prova negativa” não se sustenta, pois cabia-lhe apresentar registros próprios capazes de demonstrar a inexistência dos fatos geradores indicados.

Para além do exposto, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Dessa forma, não procede o argumento acerca da nulidade do lançamento, eis que não se vislumbra ofensa à ampla defesa, tendo em vista estarem descritos todos os motivos para

constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais; o Relatório fiscal e os seus relatórios de lançamentos, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que o contribuinte pudesse compreender perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

E, ainda, entendo que foram oferecidas ao recorrente todas as informações relevantes para apresentar sua defesa. Tanto o foi que, tempestivamente, o sujeito passivo impugnou o lançamento, demonstrando conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado da descrição dos fatos, tudo conforme a legislação.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Para além do exposto, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, também rejeito o pedido para realização de perícia ou conversão do julgamento em diligência, eis que tais instrumentos não servem para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da prova pericial, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

Assim, o pedido de prova pericial técnica ou mesmo a conversão do julgamento em diligência, não servem para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Por fim, cabe transcrever o teor da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, não há de se falar em nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto nº 70.235/1992 e na Lei nº 8.212/91, bem como foi assegurado ao Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais afasto as preliminares arguidas.

3. Mérito.

Em relação à aferição indireta, em que pese a insatisfação do recorrente, entendo que não houve a apresentação de provas e argumentos aptos a afastar o arbitramento realizado pela auditoria fiscal, cujos motivos foram exaustivamente demonstrados no Relatório Fiscal (e-fls. 25 e ss), cujo ônus da prova de demonstrar em sentido contrário, o contribuinte não se desincumbiu.

Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, §§ 1º, 3º e 6º, da Lei n.º 8.212/91, sem prejuízo da penalidade cabível.

Nesse sentido, levando em consideração que o contribuinte deixou de apresentar os documentos solicitados, está a fiscalização autorizada a utilizar o método de arbitramento da base de cálculo, por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus de descaracterizar a imputação que lhe é feita. Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91.

Dessa forma, entendo que o auditor agiu ao amparo da lei e do Regulamento da Previdência Social, posto que autorizado pelo artigo 33 da Lei nº 8.212/1991 e alterações posteriores. Não há, pois, o que reparar no procedimento fiscal, em razão da impossibilidade de apuração regular dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Tem-se, pois, que resta perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática do lançamento, tendo sido a aferição indireta, imbuída dos critérios de proporcionalidade e

razoabilidade, capaz de permitir uma maior aproximação dos verdadeiros salários-de-contribuição devidos, motivo pelo qual, não merece prosperar a insatisfação do recorrente.

A propósito, não se pode confundir lançamento por arbitramento, com lançamento arbitrário. O lançamento arbitrário é aquele que foge ao razoável, sendo desproporcional. No presente caso, o lançamento respeitou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e foi baseado em elementos próximos da realidade. O comportamento da fiscalização está, portanto, perfeitamente compatível com o disposto no art. 33, parágrafo 3º da Lei nº 8.212 de 1991, bem como no art. 148 do CTN.

Conforme visto, o lançamento foi realizado com base em informações prestadas pelo próprio contribuinte por meio das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF), cruzadas com os dados constantes nas GFIP. A análise resultou em demonstrativos precisos e individualizados que evidenciam diferenças significativas entre os valores efetivamente pagos a segurados empregados e os valores declarados nas GFIP, identificando omissões relevantes.

A utilização de aferição indireta está amparada legalmente, nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional, e foi justificada pela ausência de apresentação, pelo sujeito passivo, dos arquivos digitais de folha de pagamento exigidos no padrão MANAD, mesmo após prorrogação de prazo e novas intimações.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem 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.

Ademais, em seu apelo recursal, o recorrente discorre, em abstrato, acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas verbas trabalhistas, mesmo aparentando não saber informar se tais verbas teriam sido incluídas nas bases de cálculos pela autoridade fiscal.

Pelas argumentações apresentadas, acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas trabalhistas, verifica-se que o sujeito passivo não combate pontualmente e diretamente os referidos levantamentos, cuja relação de segurados e bases de cálculos foram extraídas por meio das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF), cruzadas com os dados constantes nas GFIP.

Acresça-se que, a um, as bases de cálculo consideradas nos lançamentos impugnados foram apuradas por aferição indireta, o que impossibilita a identificação das verbas efetivamente pagas pelo contribuinte aos seus servidores; a dois, que o contribuinte, de qualquer sorte, não trouxe aos autos qualquer elemento de prova, no sentido de demonstrar a inclusão, nas peças de autuação, das verbas por ele postas em destaque.

Tem-se, portanto, que caberia ao sujeito passivo apresentar provas documentais, para cada um dos seus colaboradores relacionados nos referidos relatórios, demonstrando que determinadas verbas estariam, ou não, incluídas indevidamente no cálculo das contribuições previdenciárias ora constituídas.

A propósito, a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, não sendo admitida impugnação genérica, por negação geral ou em abstrato, situação em que o lançamento será considerado não impugnado, 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.”*

Pelo que se percebe, o sujeito passivo busca transferir o ônus da prova para a fiscalização, sendo que, durante o procedimento investigatório, não encaminhou a documentação solicitada pela fiscalização e que acabou por ensejar a aferição indireta. Agora, no curso do procedimento fiscal, adota uma postura confortável, de entender que a fiscalização não comprovou que os valores lançados deveriam integrar o salário-de-contribuição, quando o ônus de demonstrar o contrário lhe pertence.

Em outras palavras, note-se, pois, que o contribuinte, de sua parte, não se desincumbiu do ônus, que lhe cabia, na medida em que não trouxe aos autos qualquer elemento de prova no sentido de infirmar os valores das bases de cálculo apuradas pela auditoria fiscal.

Assim, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

No tocante à alegação de que teria havido recolhimentos efetuados a maior que não foram considerados no lançamento, cumpre esclarecer que, conforme previsto no § 5º do art. 463 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, para que valores recolhidos em montante superior ao declarado possam ser aproveitados, é imprescindível que o contribuinte apresente GFIP retificadora em atendimento à intimação fiscal e nos termos nela estabelecidos.

No presente caso, apesar de ter sido formalmente intimado pela autoridade fiscal a apresentar GFIP retificadora para regularização das distorções identificadas entre os recolhimentos realizados e os valores declarados, o Município de Curaçá deixou de atender à exigência. Sem a retificação da GFIP, não é possível a vinculação legal dos recolhimentos efetuados aos fatos geradores apurados no auto de infração, o que impede seu aproveitamento para fins de compensação ou dedução do crédito tributário constituído.

Ressalte-se que a legislação previdenciária é expressa ao condicionar os efeitos tributários da retificação da GFIP ao atendimento às formalidades legais e à tempestividade da apresentação, especialmente quando já instaurado procedimento fiscal. A simples existência de recolhimentos não acompanhados da devida declaração impede o reconhecimento de seu valor jurídico, uma vez que a base de cálculo e o sujeito passivo não se encontram regularmente identificados no sistema.

Assim, a alegação de que os recolhimentos realizados anteriormente deveriam ter sido compensados ou abatidos no lançamento não se sustenta juridicamente, pois o contribuinte não cumpriu o requisito indispensável à sua validação — a retificação da GFIP em conformidade com a legislação vigente. Trata-se, portanto, de tentativa indevida de afastar a higidez do lançamento por meio de argumento desprovido de amparo legal e documental.

Fato é que as alegações trazidas pelo sujeito passivo estão desacompanhadas de provas, tendo o sujeito passivo apresentado sua insatisfação de forma genérica, sem identificar de forma precisa os valores que entendem serem incorretos.

No caso dos autos, as alegações trazidas pelo recorrente, além de serem genéricas, estão desacompanhadas de qualquer prova apta a gerar a convicção deste Relator.

Aqui oportuno frisar que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, de modo que simples alegações, desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Nesse sentido, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente os fatos geradores, de modo que a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio dos Autos de Infração em suas plenas integralidades.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Em relação às alegações acerca da contribuição para o GILRAT, também entendo que não assiste razão ao recorrente.

Inicialmente, é preciso esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE nº 343.446/SC, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/4/03, declarou constitucional a instituição, mediante lei ordinária, da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT), afastando as alegações de ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade.

Naquela oportunidade, entendeu o STF, sobre o poder regulamentar de que trata o art. 84, IV, da CF/88, que “o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos riscos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio e grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F, art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I”.

Pois bem!

Cabe pontuar que é devida à Seguridade Social as Contribuições Sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, na forma estabelecida no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

O art. 202, do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), por sua vez, em complemento ao art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, para fins de determinação da alíquota do RAT, elegeu o critério da atividade preponderante da empresa, compreendida como aquela atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

O Anexo V do RPS, por sua vez, traz a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (1, 2 ou 3%). A relação de atividades nele listadas tem como referência a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, que é de responsabilidade da Comissão Nacional de Classificação Econômica – CONCLA, presidida pelo Instituto Brasileiro de

Geografia e Estatística – IBGE, conforme autoriza o § 3º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 e estabelece o art. 202, § 4º, do RPS, acima transcritos.

Cabe destacar, ainda, que sobreveio a Súmula nº 351, do Superior Tribunal de Justiça, que assentou o entendimento segundo o qual “a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro” (DJe 19.06.2008 – ed. n. 164).

Sobre essa matéria, após o Parecer nº 2.12/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, foi publicado o Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, aprovado pelo Exmo. Senhor Ministro da Fazenda em 15/12/2011, que acolheu o entendimento da jurisprudência pacificada no âmbito do STJ.

Ainda, de acordo com o artigo 202, § 5º do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a responsabilidade do autoenquadramento é de inteira responsabilidade da empresa, cabendo ao Fisco revê-lo a qualquer tempo na hipótese de verificação de erro, situação que permitirá à autoridade administrativa adotar as medidas cabíveis à sua correção, bem como orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e proceder à notificação dos valores devidos.

Verifica-se, portanto, que a regra em relação ao ponto controvertido é bastante clara. A empresa faz o autoenquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme § 3º do artigo 202, do RPS, e, se incorreto, o fisco lançará a diferença.

No caso dos autos, o contribuinte alega que a alíquota do RAT a ser aplicada seria de 1% e não de 2%, argumentando que as atividades desenvolvidas pelos servidores públicos são eminentemente burocráticas, inexistindo risco de acidentes e exposição a fatores nocivos.

Contudo, além do recorrente não ter juntado aos autos qualquer elemento probatório para comprovar a alegação de que sua atividade preponderante é em atividades burocráticas, fato este que depende de prova e não pode ser presumido, cabe destacar que, para os órgãos da Administração Pública em geral, categoria na qual se insere o recorrente, com a mudança, implementada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, o correspondente GILRAT passou de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir de 06/2007, quando entrou em vigor a tabela CNAE-FISCAL e o correto enquadramento do Órgão passou a ser no código 8411-6/00 – Administração Pública em Geral, conforme anexo V.

Ou seja, a Administração Pública em Geral (categoria em que se enquadra a Prefeitura Municipal), código CNAE (8411-6/00), passou a ser classificada como de risco médio, devendo, portanto, ser aplicada a alíquota de 2% (dois por cento) prevista na alínea "h" do inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, a partir de junho/2007, o que não foi observado pelo recorrente.

E, ainda, quanto à alegação do sujeito passivo de que os débitos teriam sido incluídos em parcelamento, não há nos autos prova concreta de que o crédito tributário objeto do

presente processo foi efetivamente inserido em qualquer modalidade de parcelamento. Trata-se de afirmação genérica, desprovida de documentação específica que comprove a vinculação direta entre os valores parcelados e os lançamentos ora impugnados.

Sobre as alegações acerca da inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação de regência, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Por fim, cumpre destacar que, no caso dos autos, houve o **agravamento da multa aplicada**, nos termos do § 2º, inciso I, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da resistência injustificada do contribuinte à fiscalização, evidenciada pela não apresentação dos documentos e esclarecimentos exigidos. A autoridade fiscal, ao aplicar a penalidade, exerceu competência vinculada, não podendo afastá-la com base em alegações de inconstitucionalidade.

Ademais, não se cogita a aplicação da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, **uma vez que tal dispositivo se refere exclusivamente à multa qualificada** — hipótese que não se verifica no presente caso.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, **efetivamente**, que os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

ACÓRDÃO 2401-012.285 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15588.720034/2023-32

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

DOCUMENTO VALIDADO