



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>15588.720210/2022-55</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.767 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE IBIRAPITANGA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

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.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. GILRAT. DIFERENÇA. AUTOENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA.

É devida a cobrança da diferença de alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, conforme classificação na tabela CNAE, vigente à época dos fatos geradores.

É responsabilidade da empresa o autoenquadramento na atividade preponderante, cabendo ao fisco, em caso de erro no autoenquadramento, adotar as medidas necessárias à sua correção. Configura-se ônus da empresa a demonstração, mediante documentação idônea, do enquadramento diferenciado da atividade preponderante de cada um de seus estabelecimentos individualmente considerados.

ALÍQUOTA GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A alíquota GILRAT aplicável é aquela atribuída à atividade na qual se encontram o maior número de segurados empregados ou trabalhadores avulsos. Cabe ao contribuinte apresentar provas que contradigam as informações prestadas por ela mesma no preenchimento da GFIP.

TAXA SELIC. APLICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 5.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

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

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689 DE 2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

JURISPRUDÊNCIA. DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

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

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. 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.

## 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 inconstitucionalidade e do caráter confiscatório da multa aplicada; na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%.

*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. 2.247/2.268) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (fls. 2.218/2.235), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado nos autos de infração abaixo relacionados, lavrados em 03/10/2022, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 27/79):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 10.544.252,59, já incluídos juros de mora (Calculados até 10/2022) e multa proporcional (Passível de Redução), correspondente às seguintes infrações (fls. 02/12):
  - DIVERGÊNCIA DE GILRAT ALIQUOTA A MENOR (RAT X FAP) 02/2018 e 08/2018 - SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADOS NA GFIP;

- DIFERENÇA REMUNERAÇÃO CONTABILIDADE CONTA 3.1.90.11 E 3.1.91.04 X FOLHA DE PAGAMENTO MANAD (NÃO DECLARADO EM GFIP) RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO;
  - BASE DE CÁLCULO OMITIDA DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SEGURADOS EMPREGADOS 01/2018 a 13/2018 - REFERENTE A DIFERENÇA FOLHA MANAD X GFIP - RUBRICAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO;
  - GILRAT CORRELATO SOBRE BASE DE CÁLCULO OMITIDA DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SEGURADOS EMPREGADOS 01/2018 a 13/2018 - REFERENTE A DIFERENÇA FOLHA MANAD X GFIP - RUBRICAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO e
  - GILRAT CORRELATO SOBRE DIFERENÇA REMUNERAÇÃO CONTABILIDADE CONTA 3.1.90.11 E 3.1.90.04 X FOLHA DE PAGAMENTO MANAD (NÃO DECLARADO EM GFIP) RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.
- Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 3.808.563,38, já incluídos juros de mora (Calculados até 10/2022) e multa proporcional (Passível de Redução), correspondente à infração de CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS - REFERENTE A DIFERENÇA DESCONTO INSS RETIDO FOLHA MANAD X GFIP 01/2018 a 13/2018 - RUBRICAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO (fls. 13/17);
  - Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS, no montante de R\$ 429.928,15, já incluídos juros de mora (Calculados até 10/2022) e multa proporcional (Passível de Redução), correspondente às seguintes infrações (fls. 18/26):
    - CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS REFLEXA AFERIDA A 8% DA DIFERENÇA REMUNERAÇÃO CONTABILIDADE CONTA 3.1.90.11 E 3.1.90.04 X FOLHA DE PAGAMENTO MANAD (NÃO DECLARADO EM GFIP) - RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO;
    - CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO AFERIDA A 8% SOBRE SALÁRIO MATERNIDADE NÃO TRIBUTADO NA FOLHA DE PAGAMENTO MANAD e
    - CONTRIBUIÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS NÃO DESCONTADA E NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO (REFERENTE A DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO SEGURADO CALCULADA NA FP MANAD CF. ALÍQUOTA POR FAIXA SALARIAL - CONTRIBUIÇÃO INSS RETIDA FP MANAD) NÃO DECLARADA EM GFIP 01/2018 A 13/2018.

### Do Lançamento

Do Relatório Fiscal extraem-se as seguintes informações (fls. 43/78):

(...)

#### **4.3 – DA APURAÇÃO DA DIVERGÊNCIA DE GILRAT - ALÍQUOTA RAT AJUSTADO A MENOR - (RAT X FAP) SOBRE BASES DE CÁLCULO DE SEGURADOS EMPREGADO DECLARADAS NAS GFIP'S DAS COMPETÊNCIAS 02/2018 e 08/2018**

4.3.1 Na apuração da fiscalização, houve o lançamento da diferença de contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT/GILRAT/SAT) X FAP, **sobre as remunerações declaradas nas GFIP's das competências 02/2018 e 08/2018.**

**4.3.2 A base de cálculo utilizada no cálculo do GILRAT corresponde aos valores de massa salarial previamente confessados pelo atuado nas GFIP's apresentadas, uma vez que a omissão, neste caso foi de parte da alíquota.**

(...)

a) O contribuinte informou o RAT correto de 2% para seu CNAE 84.11-6-00 – Administração Pública em Geral);

b) Contudo, informou o FAP (Fator Acidentário de Prevenção), incorreto, 1,0000;

b) Desse modo, aplicou-se as **alíquotas corretas RAT/SAT/GILRAT DEVIDO (2%) X FAT (sic) DEVIDO (1,5526)**, sobre as Bases de Cálculo declaradas em GFIP, consideradas pelo órgão, a fim de obter a diferença reduzida de contribuição previdenciária, (...).

(...)

#### **DESCRIÇÃO DAS CONDUTAS**

#### **5.2 DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - FOLHAS DE PAGAMENTO MANAD, APRESENTADAS PELO MUNICÍPIO X GFIP'S 01/2018 a 13/2018**

Do confronto entre as Bases de Cálculo da Contribuição Previdenciária dos Segurados empregados constantes das Folhas de Pagamento, formato MANAD (Manual Normativo de Arquivos Digitais), anexo arquivo zipado (FOLHA MANAD 2018.zip) e recibos Resposta à Intimação - RECIBOS SVA MANAD 2018, entregues pelo contribuinte e no anexo Arquivo Não Paginável – ANEXOS\_Relatorio\_Fiscal.zip, contendo planilha DADOS BASE DE CALCULO FOLHA MANAD E DESCONTO SEGURADO POR TRABALHADOR – 012018 a 132018; com as Bases de Cálculo da Contribuição Previdenciária, declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) no anexo Arquivo Não Paginável – ANEXOS\_Relatorio\_Fiscal.zip, contendo planilha GFIP POR TRABALHADOR 012018 A 132018, **constatou-se que o Município não declarou a totalidade de segurados, das remunerações e contribuições de segurados de trabalhadores empregados que lhe prestaram serviço, fatos geradores de contribuição previdenciária no período de 01/2018 a 12/2018 (inclusive 13º Salário), bem como deixou de recolhê-la junto à rede bancária.**

(...)

**5.2.3 Diante do exposto, da Base de Cálculo Folha Manad, houve exclusão da rubrica Código 17 - ABONO PECUNIO REF.A V. 10 DIAS (enquadramento pelo Auditor como NÃO É BASE). Além de enquadramento pelo Auditor como REDUÇÕES da Base de Cálculo, as rubricas 500 - FALTAS (DIAS), 501 - FALTAS (HORA AULA), 502 - FALTAS AC, 506 - FALTAS H.A e 029 - FALTAS SAUDE.**

(...)

**5.2.5 Apurou-se a contribuição devida a cargo da segurada, incidente sobre a rubrica 404 Salário Maternidade, não descontadas, AFERIDA a alíquota mínima, não recolhidas na época própria e não declaradas em GFIP's,** destinadas à Seguridade Social, visto que o contribuinte ratificou que tal rubrica não foi tributada, conforme intimado em TIF 04 e resposta ao termo acima consignada.

(...)

**5.2.6 Da comparação entre as Folhas de pagamentos MANAD, confrontada com a declaração confessada nas GFIP's entregues pelo Município junto a RFB, apurou-se também a Contribuição dos segurados empregados omitidas (retidas) descontadas, não declaradas em GFIP's, restando um saldo retido e omitido como devido. Conforme planilhas individualizadas por trabalhador, anexas, APURAÇÃO BC E CS 012018 A 122018 POR COMPETÊNCIA E TRABALHADOR, APURAÇÃO BC E CS 132018 A 132018 POR COMPETÊNCIA E TRABALHADOR.**

(...)

#### **5.2.7 DA DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS CALCULADA NA FOLHA DE PAGAMENTO MANAD**

**5.2.7.1 Apurou-se a diferença de Contribuição dos segurados dos empregados da folha de pagamento MANAD calculada de acordo com a faixa salarial, que foi confrontada com a contribuição retida na folha de pagamentos, não declarada em GFIP's,** individualizada por trabalhador nos anexos: DIVERGÊNCIA DESCONTO SEGURADO CALCULADO NA FOLHA TCM - 012018 A 122018 POR TRABALHADOR, APURAÇÃO BC E CS 132018 A 132018 POR COMPETÊNCIA E TRABALHADOR (...).

**5.2.8 Conclui-se que o Município presta informações contraditórias em documentos que emite: suas Folhas de Pagamentos de segurados empregados, informa a remuneração e o desconto da contribuição dos seus segurados empregados; e nas GFIP's que declara e confessa aos Sistemas da Receita, omitiu parcela expressiva de segurados empregados, Base de Cálculo (Salário de contribuição) e o desconto de INSS retido.**

**5.2.9 Resultou do comparativo acima relatado entre as Folhas MANAD de segurados empregados, apresentada à Fiscalização e, as GFIP's confessadas e válidas nos Sistemas da RFB, uma diferença expressivamente maior. Cumprindo a determinação da legislação, a fiscalização apurou como base de cálculo das contribuições incidentes a Base de Cálculo (Salário de contribuição) e a contribuição de segurado informada que não consta nas GFIP's.**

5.2.10 Frise-se que os valores das Folhas de Pagamentos são os reconhecidos pelo próprio contribuinte como devidos.

### **5.3 – DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - CONTABILIDADE PESSOAL (BALANCETE DE DESPESAS 12/2018 APRESENTADO - CONTAS 3.1.9.0.11/3.1.90.04 EM COMPARAÇÃO AS FOLHAS DE PAGAMENTO MANAD**

5.3.1 É obrigação da empresa prestar, dentre outras, informações referentes à **totalidade da remuneração da mão de obra de todos os segurados a seu serviço nas GFIP's e às contribuições devidas, de acordo com o comando do artigo 32, inciso IV da lei 8.212/91.**

5.3.2 Salienta-se, que **além da Sonegação Fiscal apurada nas divergências Folhas de Pagamentos MANAD comparadas as GFIP's, apurou-se também as divergências das Despesas com Pessoal na Contabilidade, comparadas as Folhas de Pagamento MANAD apresentadas à Fiscalização e não declaradas em GFIP's, conforme a seguir:**

5.3.2.1 **No exame da escrituração contábil e fiscal enviada pelo Município, através dos Balancetes de despesas, competência 12/2018, anexo ao PAF - Processo administrativo Fiscal). Visto que o contribuinte não apresentou os Arquivos digitais contendo as informações relativas à execução orçamentária/financeira, no leiaute definido pelo Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD Bloco L, de 01/01/2017 até 31/12/2020.**

5.3.2.2 Verificou-se que as **Folhas de Pagamentos MANAD enviadas pelo Ente Municipal, omitiam informação verdadeira.** Vejamos:

5.3.3 De acordo com a Portaria STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001, ANEXO II que dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências, devem ser contabilizadas: no elemento 11, as despesas orçamentárias com vencimentos, subsídios, gratificações, adicionais de insalubridade, periculosidade, noturno, férias 1/3, 13º Salário e outras despesas de caráter permanente; e no elemento 04, as despesas orçamentárias com a contratação de pessoal por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público. **Ou seja, rubricas integrantes do salário-de-contribuição para apuração da contribuição devida à Seguridade Social.**

5.3.4 Desse modo, **ao confrontar o Total da Base de Cálculo de segurados empregados na Folha Pagamento MANAD apurada pelo próprio Ente Municipal, e as reconhecidas no TIF 04 de rubricas incidentes e não tributadas de 01/2018 a 12/2018, inclusive 13º Salário. Comparado com os valores liquidados do total contabilizado na conta 3.1.9.0.11 Vencimentos e Vantagens Fixas, elemento de despesas 11 e, 3.1.90.04.00 Contratação por Tempo Determinado, elemento de despesas 04, em sua Escrituração Contábil (apurado no Balancete de despesas 12/2018, excetuando-se os valores referentes à Câmara Municipal; bem como, exceto as rubricas não incidentes de contribuição previdenciária; exceto as**

remunerações declaradas em GFIP's e não informadas nas Folhas MANAD), verificou-se apresentação de documentos deficientes, ou seja, suas Folhas de Pagamentos MANAD apresentadas, continham informações diversas da realidade ou omitam a informação verdadeira.

5.3.5 A Base de cálculo Previdência Social da **divergência das Despesas com Pessoal na Contabilidade contas 3.1.90.11.00 e 3.1.90.04.00, comparadas às Folhas de Pagamento MANAD apresentadas à Fiscalização e não declaradas em GFIP's (...).**

5.3.6 A utilização dos dados da Contabilidade (Balancete de Despesas) enviados pelo Ente Municipal à Fiscalização, para o lançamento de ofício, está respaldada na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, Art. 33 e §§ 1º, 2º e 3º e Decreto no. 3.048, de 06/05/1999, Art. 233 e alterações (...)

5.3.7 Isto posto, **além da Divergência Folha MANAD X GFIP**, apurou-se também, pelo rateio da divergência de valores informados na **CONTABILIDADE**, uma vez constatada a omissão de remuneração nas GFIP's e nas folhas de pagamentos MANAD enviadas à Fiscalização. Dessa forma, procedeu-se a uma aferição dessas bases de cálculo nos meses do referido ano de 2017, conforme a seguir e tabela acima:

**A DIFERENÇA AFERIDA = (TOTAL DO ANO DESP. COM PESSOAL NA CONTABILIDADE PREFEITURA - TOTAL DO ANO FOLHA MANAD) / 13 competências.**

5.3.7.1 **Ressalta-se que dos valores constantes no Balancete de Despesas 12/2017 foram excluídos os valores referentes à Câmara Municipal;**

5.3.7.2 **Foram excluídas as remunerações declaradas em GFIP's não informadas nas Folhas MANAD, conforme SEGURADOS EM GFIPs NÃO CONSTAM NA FP MANAD.**

5.3.7.3 **Foram excluídos os valores de rubricas que não incidem contribuição previdenciária, conforme tabela abaixo e anexo MAD EXCLUSÕES DA FP MANAD RUBRICAS NÃO INCIDENTES - PARA DESPESAS PESSOAL CONTABILIDADE.xls, extraída da Folha de pagamento MANAD de 01/2018 a 13/2018:**

Código da Rubrica	Descrição da Rubrica	Enquadramento da Rubrica para a Previdência (IND_BASE_PS)	Valor Proventos
404	SALÁRIO MATERNIDADE	NÃO É BASE (APENAS PARA FINS DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL E GILRAT)	85.776,55
241	AUXÍLIO POR DESLOCAMENTO	NÃO É BASE	121.148,07
242	AUXÍLIO DESLOCAMENTO %	NÃO É BASE	608,81
92	AJUDA DE CUSTOS	NÃO É BASE	73.964,67
17	ABONO PECUNIO REF.A V. 10 DIAS	NÃO É BASE	11.149,92
6011	ABONO PECUNIO	NÃO É BASE	185.803,74
490	ABONO PECUNIO	NÃO É BASE	29.852,85
			<b>508.304,61</b>

5.3.7.4 Em razão da base de cálculo ter sido aferida pelo seu valor total, a fiscalização utilizou **a alíquota de 8%** no cálculo da contribuição dos segurados, nos termos do art. 449 da IN 971/2009:

(...)

5.4 Destarte, cumprindo a determinação da legislação, a fiscalização apurou como base de cálculo da contribuição Previdenciária a **divergência das Folhas de Pagamento MANAD e a divergência de Despesas com Pessoal na Contabilidade** que não constavam nas GFIP's, **excetuando-se proventos sem incidência de contribuição previdenciária e outras despesas que se caracterizam como indenizatórias ao servidor.**

5.4.1 A não inclusão de segurados ou remunerações nas GFIP's ou em folhas de pagamento, caracterizam, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 95 da Lei 8.212/91, razão pela qual este Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, em cumprimento de suas atribuições funcionais, emitirá representação fiscal para fins penais a ser encaminhada à autoridade competente.

(...)

## **8 - DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

8.1 Esclarecimentos acerca da aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor da contribuição apurada pela fiscalização no presente Auto de Infração:

8.1.1 De acordo com o art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 225, inciso IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, a empresa é obrigada a declarar mensalmente à Receita Federal do Brasil, por intermédio da GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

**8.2 O Município entregou as GFIP's válidas e exportadas das competências 01/2018 a 12/2018, inclusive 13º Salário (13/2018). Mas, nelas não fez constar a remuneração de todos os segurados a seu serviço, bem como não informou a contribuição que descontou (retida) destes trabalhadores sem efetuar o devido recolhimento. Além de não oferecer a tributação todas as rubricas incidentes te contribuição previdenciária, como também não descontou em época própria a contribuição devida destas rubricas de segurados empregados.**

8.3 A forma de cálculo da multa prevista para a conduta de apresentar GFIP's com omissões/incorreções ou de não apresentar, relativas às contribuições previdenciárias, não recolhidas, está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

(...)

## **8.3 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

8.3.1 No âmbito federal, a multa de ofício será agravada (percentual aumentado pela metade), nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo

marcado, de intimação para prestar esclarecimentos. Será qualificada a penalidade (percentual duplicado), nos casos de sonegação ou fraude ou conluio.

(...)

8.3.3 Assim, “o elemento subjetivo alcança a qualificação da multa. A multa qualificada, de natureza “penal tributária”, tem característica repressiva e punitiva devido à grave natureza do evento ilícito que se configura em sua hipótese. Neste passo, a sanção administrativa de natureza predominantemente punitiva será aquela, dentre as multas tributárias, de natureza subjetiva, na qual se identifica a vontade do agente (intuito doloso) e o nexos entre sua atitude e a sonegação, a fraude ou o conluio. Tanto a sonegação quanto a fraude correspondem a ações ou omissões tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento ou acontecimento do fato jurídico tributário, respectivamente”.

8.3.4 Há, portanto, que se distinguir a fraude do mero erro ou entendimento do contribuinte acerca de determinado fato. Por esta razão, a autoridade administrativa observou, para a imputação desta espécie de multa, a existência do elemento subjetivo, o dolo. O dolo se verifica pela vontade do agente de alcançar o resultado (*in casu*, fraude ou sonegação) ou assumir o risco de produzi-lo.

**8.3.5 A situação dos lançamentos de ofícios não configura mera irregularidade de gestão, derivada da ausência de repasse dos tributos no tempo e modo devidos, senão efetivo desvio de finalidade malferidor da coisa pública, em face do dolo em subtrair os recursos predestinados a União. Vejamos:**

(...)

**8.3.5.6 Com base nas informações apresentadas pelo contribuinte (suas folhas de pagamentos e sua escrituração contábil e fiscal) e as informações enviadas e declaradas pelo próprio Ente Municipal, consegue-se ratificar que o Município vem sonegando e se apropriando da contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.**

**8.3.5.6.1 Como exemplo, na competência 13/2018 o município apresentou uma folha de pagamento MANAD com 543 funcionários, Base de cálculo Previdência Social de R\$ 1.636.607,99 tendo descontado de INSS retido o valor de R\$ 157.627,59 desses funcionários. Já pra RFB, o ente enviou sua GFIP em 10/12/2018, informando possuir 177 funcionários, com uma Base de cálculo Previdência Social de R\$ 192.273,40, um valor descontado desses funcionários no valor de R\$ 15.735,36 e um Valor devido a Previdência Social de R\$ 61.880,97. Assim, só o valor descontado dos funcionários (Desconto INSS retido) nas Folhas de Pagamento MANAD ultrapassa todo o Valor Devido a Previdência informado em GFIP, reforçando o dolo, a clara intenção de se apropriar e sonegar, valores devidos à União.**

**8.3.5.7 A inserção de informações sabidamente falsas, em desacordo com suas Folhas de Pagamentos e sua escrituração contábil e fiscal, em declarações de apresentação obrigatória à RFB, enseja a aplicação de multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Visto que, o contribuinte agiu dolosamente, ao inserir em instrumento instituído pela Receita Federal para que se processasse o lançamento por homologação, que se dá através das informações relativas aos tributos e contribuições devidos, informadas pelo sujeito passivo, ou seja, a GFIP, foi preenchida com informações falsas, de maneira proposital e consciente.**

**8.3.5.8 Assim sendo, o município presta informações contraditórias em documentos que emite: nas Folhas de Pagamentos e sua escrituração contábil e fiscal, inclusive encaminha e declara ao Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-Ba), que são base de cálculo da apuração da contribuição previdenciária; e nas GFIP's em que declara à Receita Federal as contribuições previdenciárias devidas omite parcela expressiva do valor apurado e, portanto, não recolhe a totalidade das contribuições devidas.**

**8.3.5.9 Assim, preferiu omitir informando valores diminutos e pagá-los de forma a aparentar certa regularidade fiscal.**

**8.3.5.10 Desse modo, o Município mantém a conduta de não declarar e não recolher integralmente as contribuições estabelecidas pelo artigo 22 da lei 8.212/1991; apenas pequena parcela do total é declarada. A contribuição dos segurados estabelecida pelo art. 20 da lei 8.212/91, descontada (retida) da remuneração dos trabalhadores, não é declarada nem recolhida integralmente; apenas pequena parcela do total é declarada.**

#### **8.3.5.11 Adesão a Parcelamento Especial na gestão 2017 a 2020**

**8.3.5.11.1 O ex-gestor municipal teve direito no ano de 2017 ao parcelamento especial da MP 778/2017, convertida na Lei nº 13.485/2017:**

(...)

**8.3.5.11.2 O município aderiu a esse parcelamento por meio do processo nº 13558.721103/2017-17, usufruindo de todos dos benefícios trazidos por essa modalidade de parcelamento previdenciário. Com a adesão a esse parcelamento, o gestor concordou com seus termos, conforme abaixo:**

(...)

**8.3.5.12 Destarte, para escapar à retenção mensal no FPM, defende-se a hipótese que o Município esteja declarando a menor o número de segurados, de valores retidos dos empregados e de Salário de Contribuição, de modo a reduzir o valor devido à Previdência Social. Este procedimento faz que o valor devido a título de contribuição previdenciária, seja ocultado, sendo revelado apenas no momento de uma auditoria fiscal por parte da Receita Federal do Brasil. Se o**

débito lançado de ofício pela fiscalização fosse confessado nas datas dos vencimentos, a União, por força da lei, teria retido, mês a mês, na conta do FPM. Ao permitir o parcelamento nessas circunstâncias, equivale a autorizar que, doravante, o Município transfira débitos de obrigações correntes para parcelamentos, acarretando uma elevação contínua do déficit previdenciário do Ente municipal, transferindo o ônus para gestões posteriores e subtraindo da União a satisfação tempestiva de um crédito que lhe é constitucionalmente assegurado.

**8.3.5.13 O instituto do parcelamento não está sendo utilizado para satisfação de um direito legítimo, mas para burlar obrigação tributária assumida pelo sujeito passivo.**

**8.3.5.14** Frise-se que o Município, através do gestor responsável, por vontade consciente, **confessa nas GFIP's, um valor mensal consideravelmente menor. O Município de forma consciente não recolhe o valor legalmente obrigado, assumindo o risco de sua conduta de praticar ato contrário a lei. Percebe-se que a vontade consciente, é de lesar a União.**

**8.3.5.15** Destaca-se que **o adimplemento da obrigação tributária não se encontra na esfera de discricionariedade do gestor público, por configurar norma de natureza cogente.**

**8.3.5.16** A delimitação do conceito de sonegação conduz ao comportamento do infrator caracterizado pelo esforço deliberado no sentido de retardar ou impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca do acontecimento do fato jurídico ou, ainda, dos traços peculiares à identificação daquele evento [natureza ou circunstâncias materiais], **tudo dirigido ao escopo de não pagar a quantia devida a título de imposto. Tal conduta ocorreu no presente caso.**

**8.3.5.17** Dessa forma, o contribuinte conseguiu retardar a efetiva constituição do crédito tributário, que ocorreu somente por meio do lançamento de ofício. Assim, tratou-se de uma verdadeira ação dolosa tendente a retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência da inteireza do fato gerador da obrigação tributária principal, nos termos do art. 71 da Lei n.º 4.502/64 acima transcrito.

**8.3.5.18** Contraditoriamente, o Município obtém certidão de regularidade fiscal utilizando o artifício de apresentar GFIP's com informações de contribuição menores que as apuradas. A apresentação da declaração com valores menores que os reais, causa inadimplência da obrigação corrente, tendo em vista que a contribuição devida é calculada com base nas informações incorretas prestadas pelo município. Tal conduta configura a situação prevista no artigo 71 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964.

**8.3.5.19** Exemplificando a conduta aqui descrita, cita-se a **obtenção da CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA DE DÉBITOS RELATIVOS AOS TRIBUTOS FEDERAIS E À DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO, (...).**

**8.3.5.20 Estas certidões foram emitidas com base na informação incorreta, contribuições previdenciárias omitidas nas GFIP's entregues pelo Município.**

8.3.5.21 A omissão de trabalhadores, remunerações e contribuições nas GFIP's é demonstrada pela divergência da declaração com a folha de pagamentos elaborada e escriturada e, Balancete de Despesas sob a responsabilidade do Município.

8.3.5.22 O procedimento de deixar de informar na GFIP a remuneração de todos os segurados a seu serviço, em desacordo com o inciso IV da lei 8.212/1991 e as orientações do Manual da GFIP e, em consequência, deixar de recolher integralmente a contribuição patronal e, também a contribuição descontada dos segurados, caracteriza o propósito de dificultar que a RFB tome conhecimento da ocorrência e da inteireza do Fato Gerador **através da apresentação de declarações não condizentes com a realidade**. Tal procedimento impediu que o órgão arrecadador tivesse conhecimento do montante das contribuições de responsabilidade do fiscalizado, impedindo que este cobrasse o valor devido pelo Município.

8.3.5.23 Demonstra-se assim, **cabalmente, que o Município omite nas GFIP's parcela expressiva da contribuição previdenciária devida, tendo em vista a divergência encontrada entre a informação declarada e a contribuição apurada.**

8.3.5.24 **O elemento subjetivo está demonstrado, os quais denotam que o Município, agiu com dolo de forma livre e consciente com o fim de lesar a União.**

8.3.5.25. **Frise-se, que a conduta do sujeito passivo aqui reportada, já foi adotada no passado**, consubstanciando objeto do processos administrativos nº 13558-720.021/2013-13, período 2009 a 2010, 10508-720.030/2019-05 e 10508 720.031/2019-41, período 2014 a 2015, processo administrativo nº 15588 720.986/2021-94, período 2017 **evidenciando a reiteração de conduta**, razão pela qual foi emitida RFFP - Representação Fiscal para fins penais, consubstanciando objeto do processo administrativo nº: 10508-720.040/2019-32, nº 10508 720.039/2019-16 e 15588-720.034/2022-51.

8.3.5.26 Em decorrência do procedimento do Município, demonstrado no presente relato, **a multa foi qualificada de acordo com a previsão do § 1º do artigo 44 da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996**, além dos fatos expostos já elencados neste Relatório fiscal, **denotando a ação deliberada e contumaz do Município de modo a não satisfazer as obrigações tributárias.**

(...)

## **11 - DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS**

11.1 Comunica-se que devido aos fatos expostos neste Relatório Fiscal configurarem, em tese, Crime de Apropriação Indébita Previdenciária, definido no art. 168-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, definido no art. 337-A do Decreto-Lei

nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 e Crime contra a Ordem Tributária, definido nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, razão pela qual este Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, em cumprimento de suas atribuições funcionais, emitirá Representação Fiscal para fins penais a ser encaminhada à autoridade competente.

## **12 - DA REPRESENTAÇÃO POR ATO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA**

12.1 Comunica-se que devido aos fatos expostos neste Relatório Fiscal configurarem, em tese, Improbidade Administrativa, prevista na Lei nº 8.429/92 e nos termos da Lei Complementar nº 101/2002 - Lei de Responsabilidade Fiscal, infração de natureza político administrativa, razão pela qual este Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, em cumprimento de suas atribuições funcionais, emitirá a Representação a ser encaminhada à autoridade competente, com os demais processos administrativos lavrados no decorrer desta Ação Fiscal.

(...)

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, em 07/10/2022, data em que se considera feita a intimação nos termos do artigo 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM (fls. 2.095/2.096) e apresentou impugnações em 02/11/2022 (fls. 2.105/2.185), acompanhadas de documentos (fls. 2.186/2.206), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

#### **➤ AUTO DE INFRAÇÃO INSS PATRONAL (fls. 2.105/2.132)**

##### **1. RESENHA FÁTICA**

###### **1.1 DO RELATÓRIO FISCAL.**

###### **1. DA TEMPESTIVIDADE**

###### **2. DOS FATOS**

###### **3. RAZÕES MERITÓRIAS DA IMPUGNAÇÃO**

###### **a. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES APURADOS ATRAVÉS DA FOLHA DE PAGAMENTO DOS SERVIDORES – DEDUÇÃO VALORES RECOLHIDOS – CCORGFIP**

###### **4.2 DO INTERESSE PÚBLICO RELEVANTE NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTABIL**

###### **4. DOS DEMAIS CAPÍTULOS IMPUGNADOS**

###### **5.1 DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – REPERCURSÃO GERAL - ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO / CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O 1/3 DAS FÉRIAS / 13º SALÁRIO / HORAS SUPLEMENTARES**

###### **5.2 DA ILEGALIDADE - CUMULAÇÃO DA TAXA SELIC COM JUROS DE MORA DE 1 % E CORREÇÃO MONETÁRIA**

5.3 - DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO - ALÍQUOTA 1 %

6. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO – DESPROPORCIONALIDADE ENTRE A CONDUTA E O VALOR FIXADO.

7. CONCLUSÃO

**ANTE O EXPOSTO**, tecidas tais ponderações, requer, o recebimento da presente **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** acolhendo a fundamentação supra para determinar que sejam expurgadas dos cálculos da cobrança dos tributos a taxa SELIC, cumulada com outro indexador, posto que esta já compõe juros de mora e correção monetária outrossim requer ainda:

A) expurgo das contribuições previdenciárias incidentes sobre o 1/3 férias, 13º salário e horas suplementares adicional noturno, remuneração paga ao segurado durante os primeiros quinze dias do auxílio doença e/ou acidente de trabalho, vale transporte etc.;

B) Redução do percentual do SAT/RAT para 1 %, nos termos previstos no art. 22 inciso II alínea “c” da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991. ]]

C) Requer a redução da multa em razão da violação do princípio da razoabilidade e violação ao princípio do não confisco estabelecido no artigo 150 inciso IV da Constituição Federal de 1988.

D) Produção de perícia contábil para averiguação do *quantum debeatur* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal, art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972.

Em arremate, requer a **Produção de perícia contábil** para averiguação do *quantum debeatur* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal, art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972, indicando de já como expert o profissional responsável pela prestação de serviços contábeis do Município, requerendo seja designado prazo para apresentar qualificação e comprovante endereço do expert.

➤ **AUTO DE INFRAÇÃO INSS SEGURADO** (fls. 2.133/2.160)

1. INTRÓITO

1.1 SINTESE DO RELATÓRIO FISCAL .

1. DA TEMPESTIVIDADE

2. DOS FATOS

3. RAZÕES MERITÓRIAS DA IMPUGNAÇÃO

3.1 DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES APURADOS ATRAVÉS DA FOLHA DE PAGAMENTO DOS SERVIDORES – DEDUÇÃO VALORES RECOLHIDOS – CCORGFIP

4.2 DO INTERESSE PÚBLICO RELEVANTE NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTABIL – PRINCÍPIO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

4. DOS CAPÍTULOS IMPUGNADOS

5.1 DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – REPERCURSÃO GERAL - ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO / CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O 1/3 DAS FÉRIAS / 13º SALÁRIO / HORAS SUPLEMENTARES

5.2 DA ILEGALIDADE - CUMULAÇÃO DA TAXA SELIC COM JUROS DE MORA DE 1 % E CORREÇÃO MONETÁRIA

6. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO – DESPROPORCIONALIDADE ENTRE A CONDUTA E O VALOR FIXADO.

7. CONCLUSÃO

**ANTE O EXPOSTO**, tecidas tais ponderações, requer, o recebimento da presente **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** acolhendo a fundamentação supra para determinar que sejam expurgadas dos cálculos da cobrança dos tributos a taxa SELIC, cumulada com outro indexador, posto que esta já compõe juros de mora e correção monetária outrossim requer ainda:

A) expurgo das contribuições previdenciárias incidentes sobre o 1/3 férias, 13º salário e horas suplementares adicional noturno, remuneração paga ao segurado durante os primeiros quinze dias do auxílio doença e/ou acidente de trabalho, vale transporte etc.;

B) Requer a redução da multa em razão da violação do princípio da razoabilidade e violação ao princípio do não confisco estabelecido no artigo 150 inciso IV da Constituição Federal de 1988.

C) Produção de perícia contábil para averiguação do *quantum debeatur* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal, art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972.

Em arremate, requer a **Produção de perícia contábil** para averiguação do *quantum debeatur* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal, art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972, indicando de já como expert o profissional responsável pela prestação de serviços contábeis do Município, requerendo seja designado prazo para apresentar qualificação e comprovante endereço do expert.

➤ **AUTO DE INFRAÇÃO INSS SEGURADO REFLEXA AFERIDA A 8% (fls. 2.161/2.185)**

1. INTRÓITO

## 1.1 SINTESE DO RELATÓRIO FISCAL .

### 1. DA TEMPESTIVIDADE

### 2. DOS FATOS

### 3. RAZÕES MERITÓRIAS DA IMPUGNAÇÃO

3.1 DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES APURADOS ATRAVÉS DA FOLHA DE PAGAMENTO DOS SERVIDORES – DEDUÇÃO VALORES RECOLHIDOS – CCOGRFIP

4.2 DO INTERESSE PÚBLICO RELEVANTE NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTABIL – PRINCÍPIO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

### 4. DOS CAPÍTULOS IMPUGNADOS

5.1 DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – REPERCURSÃO GERAL - ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO / CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O 1/3 DAS FÉRIAS / 13º SALÁRIO / HORAS SUPLEMENTARES

5.2 DA ILEGALIDADE - CUMULAÇÃO DA TAXA SELIC COM JUROS DE MORA DE 1 % E CORREÇÃO MONETÁRIA

6. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO – DESPROPORCIONALIDADE ENTRE A CONDUTA E O VALOR FIXADO.

### 7. CONCLUSÃO

**ANTE O EXPOSTO**, tecidas tais ponderações, requer, o recebimento da presente **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** acolhendo a fundamentação supra para determinar que sejam expurgadas dos cálculos da cobrança dos tributos a taxa SELIC, cumulada com outro indexador, posto que esta já compõe juros de mora e correção monetária outrossim requer ainda:

A) expurgo das contribuições previdenciárias incidentes sobre o 1/3 férias, 13º salário e horas suplementares adicional noturno, remuneração paga ao segurado durante os primeiros quinze dias do auxílio doença e/ou acidente de trabalho, vale transporte etc.;

B) Requer a redução da multa em razão da violação do princípio da razoabilidade e violação ao princípio do não confisco estabelecido no artigo 150 inciso IV da Constituição Federal de 1988.

C) Produção de perícia contábil para averiguação do *quantum debeatur* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal, art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972.

Em arremate, requer a Produção de perícia contábil para averiguação do *quantum debeatur* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal, art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972, indicando de já como

expert o profissional responsável pela prestação de serviços contábeis do Município, requerendo seja designado prazo para apresentar qualificação e comprovante endereço do expert.

### Da Decisão da DRJ

A 13ª Turma da DRJ01, em sessão de 14 de março de 2023, no acórdão nº 101-023.967 (fls. 2.218/2.235), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 2.218):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL.

Todas as remunerações devem ser declaradas nas Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, se não estiverem declaradas, a Autoridade Lançadora deverá efetuar o lançamento das contribuições sociais para a SEGURIDADE SOCIAL.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado do acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, em 22/03/2023, data em que se considera feita a intimação nos termos do artigo 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM (fl. 2.243) e interpôs recurso voluntário em 19/04/2023 (fls. 2.247/2.268), reiterando os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

SINTESE DO OBJETO DO PRESENTE RECURSO

DO DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO

DA FUNDAMENTAÇÃO JURIDICA DO PRESENTE RECURSO

DA TEMPESTIVIDADE

DO RELATÓRIO FISCAL OBJETO DO PRESENTE RECURSO

DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – REPERCURSÃO GERAL - ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE VERBA NÃO INCORPORÁVEL AOS PROVENTO DO SERVIDOR.

DA PORTARIA - RFB Nº 754 DE 21 DE MAIO DE 2018 – ENCONTRO DE CONTAS : TERÇO DE FÉRIAS – HORAS EXTRAS - 15 DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA – AUXÍLIO ACIDENTE E AVISO PRÉVIO INDENIZADO

DA ILEGALIDADE - CUMULAÇÃO DA TAXA SELIC COM JUROS DE MORA DE E CORREÇÃO MONETÁRIA

DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO - ALÍQUOTA 1 %

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA – CARÁTER CONFISCATÓRIO – DESPROPORCIONALIDADE ENTRE A CONDUTA E O VALOR FIXADO.

DA PERÍCIA CONTABIL

CONCLUSÃO

Outrossim requer o conhecimento do Apelo Administrativo para ao final dar PROVIMENTO ao APELO no sentido de

a ) Expurgar das contribuições previdenciárias incidentes sobre o 1/3 férias, 13º salário, horas suplementares adicional noturno , adicional e insalubridade bem como a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ao segurado durante os primeiros quinze dias do auxílio-doença e/ou acidente de trabalho, vale transporte etc.

b ) Expurgar dos cálculos a cobrança da taxa SELIC cumulada com outro indexador, vez que esta já compõe juros de mora e correção monetária, ( anatocismo ) requer ainda ;

c) Redução do percentual do SAT/RAT para 1 %, nos termos previstos no art. 22 inciso II alínea “c “ da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991.

d ) Outrossim, requer a redução da multa em razão da violação do princípio da razoabilidade e violação ao princípio do não confisco estabelecido no artigo 150 inciso IV da Constituição Federal de 1988.

Por arremate, reitera a **Produção de perícia contábil** para averiguação do *quantum debeat* em respeito ao princípio do contraditório e ampla defesa nos termos preconizados na Constituição Federal , art. 5º inciso LV, c/c o disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.212 de 06 de março de 1972, requerendo seja designado prazo para apresentar qualificação e comprovante endereço do expert.

Em 20/04/2023 foi solicitada a juntada de cópias dos seguintes documentos: inteiro teor de decisão judicial do TRF-3 e TRF-1 (fls. 2.271/2.288); instrumento de procuração (fl. 2.289) e documentos do prefeito eleito para a gestão 2021/2024 (fls. 2.290/2.296).

Por meio do Despacho – 2201-000.001 de 26/08/2024, propôs-se o sobrestamento do presente processo em obediência à ordem de sobrestamento proferida pelo Ministro André Mendonça, em decisão monocrática no Recurso Extraordinário (RE) 1.072.485, em que se discute a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, que encontra-se aguardando o julgamento de embargos de declaração para a modulação de efeitos, “decretou a suspensão, em todo o território nacional, dos feitos judiciais e administrativos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão presente no Tema nº 985 do e mentário da Repercussão Geral, nos termos do art. 1.035, § 5º, do CPC” (fl. 2.300).

Certificado o trânsito em julgado do RE nº 1.072.485/PR, em 24/09/2025, o processo foi devolvido para continuidade do julgamento, conforme teor do Despacho de Devolução (fl. 2.302).

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 do argumento acerca “da inconstitucionalidade da multa aplicada – caráter confiscatório - desproporcionalidade entre a conduta e o valor fixado”, onde o Recorrente ressalta que a multa aplicada deve obedecer ao princípio da razoabilidade sob pena de violação ao princípio da vedação ao não confisco previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal e que a orientação jurisprudencial sobre esse capítulo, sempre no valor da redução das multas moratórias no patamar de 20% ( vinte por cento ) em razão de que um percentual maior pode caracterizar o confisco vedado na legislação de regência. Tal matéria não será conhecida 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 MERITÓRIAS

As questões meritórias arguidas são as seguintes:

#### **Decisão do Supremo Tribunal Federal – Repercussão Geral - Ilegalidade do Lançamento de Contribuições Previdenciárias sobre Verba não Incorporável aos Provento do Servidor.**

O Recorrente alega que a Suprema Corte, no julgamento do RE Nº 593.068/SC, decidiu com repercussão geral, que não incide contribuição previdenciária sobre parcelas não incorporáveis à aposentadoria, tais como “Terço de Férias, Serviços Extraordinários, Adicional Noturno e Adicional de Insalubridade”.

Afirma que não procedem os fundamentos lançados na decisão administrativa, nos autos já existe manifestação da PGR desde 26/03/2019 e o acórdão foi devidamente publicado no DJE em 22/03/2019.

Defende que no caso em apreço ocorreu excesso de exação visto que está sendo exigido do município o pagamento de tributos considerados ilegítimos pela Jurisprudência

emanada do Supremo Tribunal Federal, impondo-se por corolário o expurgo das contribuições previdenciárias incidentes sobre as parcelas em comento.

Requer a exclusão dos valores inseridos nos autos de infração referente as contribuições previdenciárias incidentes sobre o 13º salário, 1/3 férias e horas suplementares.

Relata que a Secretaria da Receita Federal editou a Portaria nº 754 de 21 de maio de 2018, regulamentando no âmbito administrativo, a exclusão e/ou encontro de contas sobre a incidência da Contribuição Social (INSS) sobre o terço de férias, horas extraordinárias, primeiros quinze dias do auxílio-doença e aviso prévio indenizado, de modo que a fiscalização está descumprindo regras internas editadas pelo próprio órgão.

Tais argumentos foram apresentados por ocasião da impugnação e foram devidamente analisados pela decisão recorrida, que manteve o lançamento com base nos fundamentos reproduzidos no excerto abaixo (fls. 2.229/2.231):

(...)

Lembra-se que não se podem confundir os regimes jurídicos do REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RPPS com o REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. O Ente não possui REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RPPS.

As rubricas alegadas pelo (*sic*) são fatos geradores para o RGPS como se depreendem dos FUNDAMENTOS LEGAIS insertos nos AUTO DE INFRAÇÃO – FLS. 02 A 12, AUTO DE INFRAÇÃO – FLS. 13 A 17 e AUTO DE INFRAÇÃO – FLS. 18 A 24, combinado com o item 3 - PRESCRIÇÕES LEGAIS, do RELATÓRIO FISCAL – FLS. 27 A 79

Em relação a PORTARIA RFB Nº 754, DE 21 DE MAIO DE 2018, trata de encontro de contas entre débitos e créditos dos REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RPPS dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social, nos termos do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017.

As verbas alegadas pelo impugnante no REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RPPS não incidem as contribuições para o plano da seguridade, mas são salários-de-contribuição para o REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL, como se depreendem do artigo 4º, da LEI Nº 10.887, DE 18 DE JUNHO DE 2004, que Dispõe sobre a aplicação de disposições da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, altera dispositivos das Leis nºs 9.717, de 27 de novembro de 1998, 8.213, de 24 de julho de 1991, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e dá outras providências, *in verbis*:

Art. 4º A contribuição social do servidor público ativo de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações, para a manutenção do respectivo regime próprio de previdência social, será de 11% (onze por cento), incidentes sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.618, de 2012)

§ 1º Entende-se como base de contribuição o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei, os adicionais de caráter individual ou quaisquer outras vantagens, excluídas:

I - as diárias para viagens;

II - a ajuda de custo em razão de mudança de sede;

III - a indenização de transporte;

IV - o salário-família;

V - o auxílio-alimentação;

VI - o auxílio-creche;

VII - as parcelas remuneratórias pagas em decorrência de local de trabalho;

VIII - a parcela percebida em decorrência do exercício de cargo em comissão ou de função comissionada ou gratificada; (Redação dada pela Lei nº 12.688, de 2012)

IX - o abono de permanência de que tratam o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003; (Redação dada pela Lei nº 12.688, de 2012)

X - o adicional de férias; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XI - o adicional noturno; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XII - o adicional por serviço extraordinário; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XIII - a parcela paga a título de assistência à saúde suplementar; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XIV - a parcela paga a título de assistência pré-escolar; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XV - a parcela paga a servidor público indicado para integrar conselho ou órgão deliberativo, na condição de representante do governo, de órgão ou de entidade da administração pública do qual é servidor; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XVI - o auxílio-moradia; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XVII - a Gratificação por Encargo de Curso ou Concurso, de que trata o art. 76-A da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XVIII - a Gratificação Temporária das Unidades dos Sistemas Estruturadores da Administração Pública Federal (GSISTE), instituída pela Lei nº 11.356, de 19 de outubro de 2006; (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

XIX - a Gratificação Temporária do Sistema de Administração dos Recursos de Informação e Informática (GSISP), instituída pela Lei nº 11.907, de 2 de fevereiro de 2009 ; (Redação dada pela Lei nº 13.328, de 2016)

XX - a Gratificação Temporária de Atividade em Escola de Governo (GAEG), instituída pela Lei nº 11.907, de 2 de fevereiro de 2009 ; (Incluído pela Lei nº 13.328, de 2016)

XXI - a Gratificação Específica de Produção de Radioisótopos e Radiofármacos (GEPR), instituída pela Lei nº 11.907, de 2 de fevereiro de 2009 ; (Incluído pela Lei nº 13.328, de 2016)

XXII - a Gratificação de Raio X; (Redação dada pela Lei nº 13.464, de 2017)

XXIII - a parcela relativa ao Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, recebida pelos servidores da carreira Tributária e Aduaneira da Receita Federal do Brasil; (Incluído pela Lei nº 13.464, de 2017)

XXIV - a parcela relativa ao Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade de Auditoria-Fiscal do Trabalho, recebida pelos servidores da carreira de Auditoria-Fiscal do Trabalho. (Incluído pela Lei nº 13.464, de 2017)

XXV - (Incluído Medida Provisória nº 805, de 2017) (Vigência encerrada)

XXVI - o Bônus de Desempenho Institucional por Perícia Médica em Benefícios por Incapacidade (BPMBI); e (Incluído pela Lei nº 13.846, de 2019)

XXVII - o Bônus de Desempenho Institucional por Análise de Benefícios com Índícios de Irregularidade do Monitoramento Operacional de Benefícios (BMOB). (Incluído pela Lei nº 13.846, de 2019)

Portanto, não há como acolher as alegações do impugnante.

(...)

Inicialmente convém trazer à colação o excerto abaixo reproduzido da Solução de Consulta nº 143 – COSIT de 28 de março de 2019 contendo esclarecimentos sobre o encontro de contas tratado na Portaria RFB nº 754 de 2018<sup>1</sup>:

(...)

8.2. Para a solução da presente consulta impõe-se destacar o disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, no sentido de que, quando da interpretação da legislação, a Administração Tributária deve observar o conjunto dos atos normativos expedidos pelas autoridades competentes. Nesse sentido a Portaria RFB nº 754, de 21 de maio de 2018, que regulamentou o art. 11 da Lei 13485, de

<sup>1</sup> **PORTARIA Nº 754, DE 21 DE MAIO DE 2018.** Dispõe sobre o encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social, nos termos do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017.

2017, esclarece o alcance das matérias tratadas no encontro de contas, nos seguintes termos:

Art. 1º O encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social de que tratam os incisos II, III, IV, VII, VIII e IX do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, se dará na forma desta portaria.

[...]

Art. 2º O encontro de contas de que trata esta Portaria abrange:

[...]

III – as matérias objeto de ações de repetição de indébito; ou

IV – as situações em que a interpretação da legislação relativa a obrigações tributárias seja conflituosa ou litigiosa.

§ 1º No encontro de contas somente serão consideradas:

I - as matérias para as quais haja decisão definitiva na esfera administrativa ou transitada em julgado;

**II - as matérias para as quais haja decisão definitiva, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, caso estejam submetidas a esta sistemática;**

§ 2º Na hipótese do inciso II do § 1º deste artigo, se houver decisão desfavorável à Fazenda Nacional, somente serão consideradas as matérias incluídas em lista de dispensa de contestar e recorrer pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), conforme Portaria PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014. (grifou-se)

8.3. Conforme se pode constatar, a Portaria RFB nº 754, de 2018, estabelece regras regulamentares considerando o sistema legal vigente e as implicações de cada lei correlata, sem perder de vista a abrangência normativa das demais. Nessa perspectiva, a Lei nº 13.485, de 2017, não altera a legislação previdenciária, quer em relação à natureza das verbas trabalhistas, quer em relação à base de cálculo de incidência de contribuições previdenciárias, mas sim prevê a possibilidade de incluir no encontro de contas dos Municípios os débitos previdenciários oriundos da incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas trabalhistas consideradas indevidas por decisão definitiva na esfera administrativa ou transitada em julgado, ou por decisão definitiva proferida na forma prevista dos arts. 543-B e 543-C do CPC, desde que incluídas, neste último caso, na lista de dispensa de contestar e recorrer pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), observada a Portaria PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014.

8.4. Em específico, quanto à verba só ser reconhecida como indevida após o rito da Portaria PGFN/RFB nº 1, de 2014, tem-se, ainda, no mesmo sentido

interpretativo, o disposto no art. 12 do Decreto nº 9.568, de 19 de novembro de 2018, o qual prevê que no encontro de contas somente serão considerados os valores reconhecidos em “conformidade com o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, observado o disposto nos seus § 4º, § 5º e § 7º”.

8.5. Ademais, interpretar de outro modo implicaria em instituir isenções. Todavia, a Constituição Federal assenta a necessidade de lei específica que regule exclusivamente a isenção ou o tributo em questão para que seja instituída a isenção (art. 150, § 6º). Outrossim, o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, estatui que os dispositivos que outorgam isenção devem ser interpretados literalmente, enquanto que o inciso IV do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, jamais poderia ser interpretado literalmente haja vista que a sua redação expressamente afirma que o seu conteúdo é meramente exemplificativo, além de estar contido dentro de um artigo que também é declaradamente exemplificativo. Quer dizer, haveria uma contradição exegética em atribuir valor literal a dispositivos que são explicitamente exemplificativos. Em rigor, o manifesto caráter exemplificativo confirma a ausência de propósito tributário e isentivo do dispositivo em exame.

9. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, traz lista exaustiva de parcelas que não integram o salário de contribuição (e a remuneração). Ao utilizar-se do termo “exclusivamente”, a Lei deixa evidente que apenas as parcelas que estão listadas expressamente no referido parágrafo deixarão de integrar o salário de contribuição do segurado e, por consequência, deixarão também de integrar a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

10. Assim, quanto à incidência das contribuições previdenciárias, faz-se necessário dizer que a regra geral para que determinada verba resultante da relação de trabalho constitua hipótese de incidência de contribuições sociais previdenciárias é que ela seja paga pelo empregador a título de remuneração pelo trabalho, conforme se infere do inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e não, para o trabalho, conforme se deduz do § 9º do art. 28 dessa lei. Nesses casos, a verba tem natureza indenizatória e não constitui hipótese de incidência das contribuições. Em outras palavras, o elemento essencial para que uma verba paga pela empresa a seu empregado constitua hipótese de incidência de contribuições previdenciárias é a sua vinculação, como contraprestação, à atividade laboral desenvolvida. A exclusão dos valores da base de cálculo da contribuição previdenciária está relacionada apenas àquelas hipóteses de pagamentos não vinculados ao salário, ou seja, que não representam uma contraprestação por serviços e por isso detêm caráter indenizatório.

11. Feitas essas considerações, cabe salientar que, de acordo com o artigo 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, existindo sobre determinada matéria Solução de Consulta ou Solução de Divergência emitida pela Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, a consulta com o mesmo objeto será solucionada por meio de Solução de Consulta Vinculada, entendendo-se esta como sendo a que reproduz o

entendimento da Solução de Consulta ou Solução de Divergência, que têm efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 9º do referido dispositivo normativo.

(...)

Em apertada síntese, extrai-se do Relatório Fiscal (fls. 27/79) que as diferenças de contribuição previdenciária lançadas decorreram da comparação das informações prestadas pelo município declaradas em GFIP e constantes nas folhas de pagamento – MANAD e de rubricas da folha de pagamento – MANAD que não foram consideradas pelo contribuinte na base de cálculo, constantes na tabela de fl. 53 do Relatório Fiscal, dentre as quais destaca-se as seguintes: horas extras, regência de classe (10%), 13º salário diferença, dias trabalhados mês anterior, diferença salário referente a férias, gratificação natalina, dentre outras, que não estão abarcadas no rol das exclusões da incidência das contribuições previdenciárias previstas no artigo 4º, § 1º da Lei nº 10.887 de 2004<sup>2</sup>.

Quanto ao décimo terceiro salário indenizado ou décimo terceiro salário proporcional ao período de aviso prévio indenizado, ainda que reflexo, proporcional ou decorrente do aviso prévio indenizado, em decorrência de precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a rubrica tem cunho remuneratório, de modo que deve compor base de cálculo das contribuições.

Por força da resolução do Tema Repetitivo nº 1.170 do STJ (REsp 1.974.197/AM e outros)<sup>3</sup> foi firmada a tese de que “a contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado”. Abaixo segue reproduzida a ementa do julgado:

#### EMENTA

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO - INCIDÊNCIA - FIXAÇÃO DE TESE JURÍDICA DE EFICÁCIA VINCULANTE - SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: CONHECIDO EM PARTE O RECURSO ESPECIAL E, NA EXTENSÃO DO CONHECIMENTO, PROVIDO.

1. Submissão de controvérsia ao regime dos recursos repetitivos que visa à reafirmação, sob esse especial regime jurídico de formação de precedentes vinculantes, da jurisprudência persuasiva pacífica de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça, a dizer que, à luz da interpretação conjugada dos arts. 22, I, e § 2º, e 28, § 9º, da Lei 8.212/91, incide a contribuição

<sup>2</sup> **LEI Nº 10.887, DE 18 DE JUNHO DE 2004.** Dispõe sobre a aplicação de disposições da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, altera dispositivos das Leis nºs 9.717, de 27 de novembro de 1998, 8.213, de 24 de julho de 1991, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e dá outras providências.

<sup>3</sup> Repercussão Geral, afetado em 19/10/2022, julgado em 13/03/2024, acórdão publicado em 10/05/2024 e com trânsito em julgado certificado em 06/08/2024, cuja questão submetida a julgamento foi “definir se é cabível a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a empregado a título de décimo terceiro salário proporcional referente ao aviso prévio indenizado”.

previdenciária patronal sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado, incidência essa que decorre da natureza remuneratória da verba em apreço. Precedentes citados: AgInt no AREsp n. 2.250.605/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023; AgInt nos EDcl no REsp n. 2.028.362/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 15/5/2023, DJe de 27/6/2023; AgInt no AREsp n. 1.756.905/CE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/9/2022, DJe de 14/9/2022; AgInt no AREsp n. 2.009.788/RS, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), Primeira Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 25/5/2022; AgInt no REsp n. 1.945.323/BA, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 11/4/2022, DJe de 19/4/2022; AgInt no REsp n. 1.944.099/MG, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 14/2/2022, DJe de 16/2/2022; AgInt no REsp n. 1.934.289/BA, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 16/11/2021, DJe de 19/11/2021; AgInt no REsp n. 1.398.482/PE, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 25/10/2021, DJe de 28/10/2021; e AgInt no AREsp n. 1.072.320/PE, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 9/4/2019, DJe de 15/4/2019.

2. Tese jurídica de eficácia vinculante, sintetizadora da *ratio decidendi* do julgado paradigmático (Tema 1.170/STJ): A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado.

3. Solução do caso concreto: não conhecimento do recurso quanto à alegada violação aos arts. 258, 259, II, e 260, todos do Código de Processo Civil, haja vista que, na peça recursal, limitou-se a recorrente a simples relato sumário da causa e à transcrição acrítica dos dispositivos legais invocados, atraindo, no ponto, o óbice da Súmula 284/STF. No mais, verifica-se que o acórdão recorrido considerou como indevida a incidência da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, contrariando a tese jurídica ora fixada.

4. Recurso especial da União conhecido em parte e, na extensão do conhecimento, provido.

(REsp n. 1.974.197/AM, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Seção, julgado em 13/3/2024, DJe de 10/5/2024)

Por conseguinte, o décimo terceiro ou a chamada “gratificação natalina”, ainda que calculado sobre o aviso prévio indenizado, sendo reflexo ou dele decorrente, se trata de verba salarial e, por isso, deve compor base de cálculo das contribuições.

Por sua vez, quanto às rubricas referentes ao adicional noturno, adicional de insalubridade, terço de férias, primeiros quinze dias do auxílio-doença e aviso prévio indenizado mencionadas pelo Recorrente, se realmente compuseram as bases de cálculo das contribuições

lançadas, caberia a ele trazer aos autos a comprovação dos valores e a indicação das competências em que elas foram incluídas, uma vez que elas não foram relacionadas na referida tabela anexa ao Relatório Fiscal (fl. 53) e como relatado anteriormente o lançamento decorreu do batimento de informações em GFIP e folhas de pagamento - MANAD.

Assim, sendo ônus probatório do contribuinte, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015<sup>4</sup>, dele não se desincumbiu, de modo que não podem ser acolhidos os argumentos, pois se constituem em meras alegações desprovidas de qualquer elemento comprobatório e em decorrência, é impertinente a alegação do fisco estar descumprindo regras internas, em especial a mencionada Portaria nº 754 de 21 de maio de 2018.

Em vista do exposto, nada a prover neste tópico.

### **Da Ilegalidade - Cumulação da Taxa Selic com Juros de Mora e de Correção Monetária.**

Neste tópico o Recorrente apenas “insurge-se contra a cumulação da TAXA SELIC com juros de mora e atualização monetária cobrada na presente ação fiscal”.

O sujeito passivo inadimplente deve arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e multa legalmente previstos. Caso não se fizesse tal exigência poder-se-ia questionar o princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumpre suas obrigações em dia com aqueles que não o fazem no prazo fixado pela legislação. Desse modo, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o previsto na legislação.

Ademais a matéria não comporta discussões, uma vez que é objeto das Súmulas CARF abaixo reproduzidas, de observância obrigatória por parte de seus membros:

#### **Súmula CARF nº 4**

##### **Aprovada pelo Pleno em 2006**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme **Portaria MF nº 277**, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

#### **Súmula CARF nº 5**

##### **Aprovada pelo Pleno em 2006**

<sup>4</sup> **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.

(...)

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme **Portaria MF nº 277**, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

#### **Súmula CARF nº 108**

##### **Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**

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

Nada a prover neste tópico.

#### **Da Cobrança da Contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho - Alíquota 1%.**

O Recorrente sustenta que desenvolve sua atividade preponderante na EDUCAÇÃO onde estão concentrados a maioria da mão de obra de seus serviços, fato que caracteriza sua atividade como grau de risco “leve”, sendo, portanto, devido o SAT à alíquota de 1% conforme estabelece o Decreto nº 2.173 de 1997 e não 2% como está sendo cobrado na ação fiscal.

Inicialmente vejamos os fundamentos do acórdão recorrido (fls. 2.233/2.234):

(...)

A regra geral da alíquota GILRAT para os Municípios é de 2%, quando só houver um CNPJ, determinado pela atividade preponderante.

Quando houver mais de um CNPJ o GILRAT é individualizado pelo seu CNAE, conforme a Súmula 351, do Superior Tribunal de Justiça – STJ, *in verbis*:

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.

De maneira que o impugnante deveria ter apresentado especificadamente competência por competência as alíquotas devidas em conformidade com a Súmula 351, do Superior Tribunal de Justiça – STJ, confrontados com os demonstrativos da Autoridade Lançadora, comprovados por meio de documentos idôneos, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art.28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).

Art.57. A impugnação mencionará (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º , e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113):

I-a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II-a qualificação do impugnante;

III-os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Pelo exposto acima, não há como acolher as alegações do impugnante.

(...)

Da reprodução acima extrai-se ser ônus do contribuinte a comprovação da sua atividade preponderante. Ocorre que o Recorrente não juntou aos autos qualquer elemento probatório para comprovar sua alegação.

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 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 artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991, a partir de 06/2007, o que não foi observado pelo Recorrente.

Diante destas considerações, não há como acolher os argumentos do Recorrente, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

### **Da Inconstitucionalidade da Multa Aplicada – Caráter Confiscatório – Desproporcionalidade entre a Conduta e o Valor Fixado.**

O Recorrente manifesta seu inconformismo em relação ao arbitramento da multa no percentual de 75% (setenta por cento), afirmando que de acordo com o entendimento sedimentado no âmbito do Tribuna Regional Federal, a aplicação de percentuais elevados a título de multa aplicada pelo Fisco em desfavor do contribuinte deve obedecer ao princípio da razoabilidade, sob pena de violação ao princípio da vedação ao não confisco previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

Relata que a orientação jurisprudencial sobre esse capítulo, sempre no valor da redução das multas moratórias no patamar de 20% (vinte por cento) em razão de que um percentual maior pode caracterizar o confisco vedado na legislação de regência.

Colaciona jurisprudência para corroborar suas alegações.

A princípio convém ressaltar que no caso em apreço o percentual da multa de ofício aplicada foi de 150% e não de 75%, conforme alegado pelo contribuinte, não havendo, desse modo, qualquer manifestação específica por parte do Recorrente em relação a tal percentual.

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé. Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução da multa ao patamar de 20%.

Como já consignado em linhas pretéritas, não houve por parte do Recorrente qualquer manifestação expressa específica em relação à qualificação da multa de ofício, de modo que não cabe a esta turma julgadora analisar a pertinência ou não da sua aplicação. Contudo, cabe ao caso concreto, ser observada a superveniência da Lei nº 14.689 de 2023<sup>5</sup>, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996<sup>6</sup>, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

<sup>5</sup> **LEI Nº 14.689, DE 20 DE SETEMBRO DE 2023.** Disciplina a proclamação de resultados de julgamentos na hipótese de empate na votação no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf); dispõe sobre a autorregularização de débitos e a conformidade tributária no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, sobre o contencioso administrativo fiscal e sobre a transação na cobrança de créditos da Fazenda Pública; altera o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e as Leis nºs 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal), 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 13.988, de 14 de abril de 2020, 5.764, de 16 de dezembro de 1971, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e 10.150, de 21 de dezembro de 2000; e revoga dispositivo da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

<sup>6</sup> **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)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

### Decisões Administrativas e Judiciais.

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

### Da Perícia Contábil.

Aduz o Recorrente acerca da necessidade de obter os valores efetivamente devidos pela Fazenda Pública Municipal, o que somente é possível através de realização de PERÍCIA CONTÁBIL, para apuração dos valores reais com fulcro de evitar o *bis in idem* informando de já, a empresa habilitada para fazer a perícia sendo esta, a empresa contratada responsável pela Contabilidade do Município a qual dispõe de profissional habilitado para cumprir tal mister.

Quanto ao pedido de perícia solicitado pelo sujeito passivo, há que se observar que a autoridade julgadora deve examinar o pedido de realização de diligências ou perícias formulado, mandando realizar (de ofício ou a requerimento) aquelas que forem necessárias e indeferindo-as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a sua realização, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

A realização de diligência e perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

Cabe ao interessado juntar aos autos todos os documentos necessários com o intuito de demonstrar e comprovar o alegado.

Portanto, considera-se que o ônus da prova cabe ao contribuinte, não devendo sua inércia ser substituída pelo órgão julgador.

Convém ressaltar que a matéria a respeito do indeferimento fundamentado do pedido de diligência e de perícia não se constitui em cerceamento de defesa e é objeto da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros:

#### **Súmula CARF nº 163**

#### **Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

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).

---

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)  
(...)

Em vista do exposto, rejeita-se o pedido de realização de perícia.

### **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 inconstitucionalidade e do caráter confiscatório da multa aplicada e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos**