



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720005/2018-32
ACÓRDÃO	2202-012.145 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE AMERICANA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS PELA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (terceiros) a seu cargo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICADA SOMENTE SOBRE PARTE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

RETROATIVIDADE BENIGNA DA MULTA.

A multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, em decorrência da alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício relativa aos levantamentos CP e CS ao patamar de 75%, e a multa de ofício referente aos levantamentos CPI e CI ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de crédito tributário lançado pela auditoria fiscal contra o sujeito passivo em epígrafe, referente à:

1. Contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da Empresa incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos Segurados Empregados e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT – Base de Cálculo não declarada - Levantamento CP (diferença apurada entre Folha de Pagamento e GFIP);
2. Contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à Contribuição dos Segurados Empregados incidentes sobre o total de suas remunerações – Base de Cálculo não declarada - Levantamento CS (diferença apurada entre Folha de Pagamento e GFIP); Z\AX\
3. Contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da Empresa incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos Segurados Empregados e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT - segurados empregados optantes pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e que, por decisão judicial, reingressaram no Regime Geral de Previdência Social (RGPS) – Base de

Cálculo não declarada - Levantamento CPO (Folha de pagamento dos optantes pela Ameriprev que retornaram para o RGPS);

4. Contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à Contribuição dos Segurados Empregados incidentes sobre o total de suas remunerações segurados empregados optantes pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) e que, por decisão judicial, reingressaram no Regime Geral de Previdência Social (RGPS) – Base de Cálculo não declarada - Levantamento CSO (Folha de pagamento dos optantes pela Ameriprev que retornaram para o RGPS);

5. Contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da Empresa incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos Segurados Contribuintes Individuais – Base de Cálculo não declarada – Levantamento CPI (Registros contábeis de pagamentos efetuados a contribuintes individuais);

6. Contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à Contribuição dos Segurados Contribuintes Individuais referente ao total de suas remunerações – Base de Cálculo não declarada - Levantamento CI (Registros contábeis de pagamentos efetuados a contribuintes individuais);

7. Contribuições devidas à Seguridade Social para o financiamento dos benefícios concedidos em razão de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT – lançamento sobre base de cálculo declarada pela empresa - Levantamento CRA (Diferença de Rat Ajustado devido à aplicação de FAP incorreto).

No Relatório Fiscal de fls. 1733/1788, consta essencialmente que:

O contribuinte possui Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, denominado como Ameriprev - Instituto de Previdência Social dos Servidores Municipais de Americana, criado pela Lei Municipal nº 5.111/2010.

Relativamente ao exercício de 2013, o Município foi compelido a cumprir decisão judicial do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que determinou nulo o ingresso dos servidores públicos optantes pela Ameriprev no regime estatutário, tornando nulos, também, todos os atos e procedimentos dele decorrentes, e determinando a migração dessa massa de servidores de volta ao Regime Geral de Previdência Social. Foi efetuado o lançamento de contribuições referentes a esses servidores (optantes pela Ameriprev que retornaram ao RGPS), pois no início da fiscalização as GFIP ainda não haviam sido retificadas com a inclusão de tais servidores.

Foram identificadas, também, divergências entre os valores das remunerações dos segurados empregados constantes nas folhas de pagamento e os declarados em GFIP e diferenças de bases de cálculo existentes entre as declarações em GFIP e os relatórios de despesas da municipalidade constantes do site do TCE – SP (Tribunal de Contas do Estado de São Paulo).

Constatou-se, ainda, que foram registradas na contabilidade remunerações pagas a prestadores de serviço pessoas físicas (Contribuintes Individuais) que não foram informadas em folhas de pagamento e nem em GFIP.

E, da análise das GFIP do período 01/2013 a 12/2013 (inclusive 13ºsalário), verificou-se que houve a declaração em GFIP do Fator Acidentário de Prevenção – FAP de 1,40 para o período 01/2013 a 07/2013 e FAP 1,52 para o período de 08/2013 a 13/2013. Contudo, o índice FAP correto para o período de janeiro a julho de 2013 era 1,5272.

A multa de ofício foi qualificada, tendo sido aplicada no percentual de 150%, devido à configuração de sonegação fiscal em relação aos lançamentos referentes aos levantamentos CP, CS, CPI e CI e foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais.

IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado em 25/01/2018 (fl. 7.742) e apresentou impugnação de fls. 7.744/7.762 em 26/02/2018 (segunda-feira), em síntese, com as seguintes alegações:

Preliminarmente faz uma explanação sobre o contexto histórico em torno das dificuldades financeiras enfrentadas pela Prefeitura de Americana e o esforço da administração para equilibrar as contas públicas.

Afirma que as diferenças entre folha de pagamento de segurados empregados e as declarações em GFIP decorreram de alguma inconformidade na formação do arquivo apresentado à Receita Federal, de tal forma que, por algum motivo que foge ao seu conhecimento, as colunas correspondentes aos valores pagos foi embaralhada, e não corresponde adequadamente à lista dos nomes dos servidores Municipais.

Apresenta justificativa e planilhas com remunerações referentes ao mês de 01/2013 (fls. 7.770 e 7.771) e afirma que os valores constantes em GFIP estão corretos.

Com relação aos meses de 02/2013 a 13º/2013, aduz que não conseguiu conferir os valores lançados, pois ao analisar o arquivo de folha gerado pelo MANAD, verificou que os valores de base de cálculo mensal coincidem com os valores informados em GFIP. Apresenta, por amostragem, algumas cópias de recibos de pagamento, comparativos de MANAD x GFIP (fls. 7.772 a 7.782) e documentos de fls. 7.836 a 41.290.

Quanto aos servidores optantes pela Ameriprev que retornaram para o RGPS, alega que reconhece o seu dever de retificar as GFIP e efetuar os recolhimentos devidos, mas foi impedida pelo início do procedimento fiscal, e, principalmente porque não poderia fazê-lo antes da decisão judicial que declarou inconstitucional a migração dos referidos servidores do RGPS para a Ameriprev e esta ocorreu após o início da ação fiscal. Aduz que concorda com o lançamento (valor

principal), retificou as GFIP em 14/07/2017 (fls. 7.786 a 7.798) e que o confessou ao aderir ao parcelamento especial da MP nº 778/2017.

No tocante aos valores pagos aos contribuintes individuais, diz que todos foram devidamente informados em GFIP e apresenta documentação comprobatória. Argumenta que todos os contribuintes individuais foram declarados em GFIP, contudo reconhece que podem ter sido declarados em meses que não coincidem com a apuração feita pela Fiscalização. Afirma que devido à grave crise financeira, muitos empenhos e pagamentos a prestadores de serviço eram realizados com atraso em relação à data da efetiva prestação do serviço, contudo a informação em GFIP foi efetuada na competência da prestação do serviço ao município. Apresenta esclarecimentos de fls. 7.783 e 7.784 e os documentos comprobatórios de fls. 7.836 a 8.257.

Sobre as diferenças de FAP, concorda com o lançamento e requer, apenas, que sejam afastadas as penalidades impostas, pois as multas impactarão diretamente sobre o patrimônio público.

Alega que os valores de ajuda de custo aos militares do Tiro de Guerra possuem caráter indenizatório, portanto não sofrem incidência de contribuições previdenciárias.

Explana sobre o caráter confiscatório das multas impostas, diz que são inconstitucionais e requer a redução para 20%.

Apresenta os documentos de fls. 7.836 a 41.290.

DILIGÊNCIA

Considerando as alegações da defesa, foi necessário o retorno dos autos à DRF de origem (despacho de fls. 41.314/41.318) para realização de diligência objetivando esclarecer as seguintes questões:

1) Na impugnação, o contribuinte afirma que os arquivos digitais de folha de pagamento apresentados à Fiscalização foram gerados com inconsistências que levaram ao lançamento das diferenças de forma indevida. Diz que as diferenças não existem, que as declarações em GFIP foram efetuadas exatamente como consta nas folhas de pagamento do Município e apresenta a documentação comprobatória de suas alegações. Da análise dos documentos de fls. 7.770/7.782 (cópias de recibos de pagamento e de relatórios do MANAD e GFIP, por amostragem), observa-se que os valores de base de cálculo informados em GFIP correspondem aos indicados nos recibos de pagamento, o que, aparentemente, demonstra a ocorrência do erro alegado pelo contribuinte. Assim, solicitou-se que a fiscalização: analisasse os documentos apresentados de fls. 7.770/7.782 e 7.836 a 41.290; intimando o contribuinte a apresentar documentos adicionais, se necessário; verificasse se de fato ocorreu o erro apontado pelo contribuinte e se manifestasse conclusivamente informando se tais alegações/documentos são suficientes para a retificação do lançamento.

2) No tocante aos contribuintes individuais, a defesa argumentou que todos foram declarados em GFIP, contudo reconheceu que podem ter sido declarados em meses que não coincidem com a apuração feita pela Fiscalização. Apresentou esclarecimentos de fls. 7.783 e 7.784 e os documentos comprobatórios de fls. 7.836 a 8.257. Destarte, e considerando que as remunerações de contribuintes individuais devem ser informadas em GFIP na competência do efetivo pagamento, solicitou-se que a fiscalização analisasse os documentos apresentados de fls. 7.783/7.784 e 7.836 a 8.257; intimando o contribuinte a apresentar documentos adicionais, se necessário; verificasse se de fato os contribuintes individuais foram informados corretamente em GFIP nas competências do efetivo pagamento, ou se foram indevidamente informados nas competências da prestação dos serviços como reconheceu a defesa, e se manifestasse conclusivamente informando se tais alegações/documentos são suficientes para a retificação do lançamento.

3) Quanto ao lançamento referente aos optantes pela Ameriprev, o autuado alegou que, quando a fiscalização se iniciou, a ação judicial que determinou o retorno dos servidores para o RGPS ainda não havia transitado em julgado, portanto não havia a obrigatoriedade de retificação da GFIP. Acrescentou que concorda com a exigência, mas não com a aplicação da multa de ofício e disse que já confessou o referido débito, incluindo-o no parcelamento especial da MP nº 778/2017. Em consulta ao sítio do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (fls. 41.294/41.313) verifica-se que em 21/02/2017 (data posterior ao início da ação fiscal, pois o Termo de Início de Ação Fiscal foi emitido em 03/02/2017 e recebido pelo contribuinte em 07/02/2017) foi prolatada decisão admitindo Recurso Extraordinário sem efeito suspensivo, e transitou em julgado em 19/07/2017. Deste modo, solicitou-se que a fiscalização verificasse se o contribuinte de fato aderiu ao parcelamento especial da MP nº 778/2017 e confessou incluindo os débitos referentes aos optantes pela Ameriprev no referido parcelamento e se manifestasse conclusivamente informando sobre a manutenção ou retificação do lançamento.

INFORMAÇÃO FISCAL DE DILIGÊNCIA

Após o procedimento, a Fiscalização juntou aos autos as informações de fls. 46.293/46.321 e 46.332/46.339 com os esclarecimentos solicitados discriminados detalhadamente e com as seguintes conclusões:

Em relação ao lançamento relativo aos segurados empregados, após intimações, reintimações, prorrogações de prazo e apresentação de planilhas com várias divergências, todas detalhadamente discriminadas na informação fiscal, foi possível analisar e acatar parcialmente a argumentação da defesa e foi elaborado um quadro com os valores a serem retificados no lançamento.

No tocante aos contribuintes individuais, apesar de várias intimações todas as planilhas disponibilizadas pela autuada apresentaram inconsistências que impossibilitaram a comprovação das alegações da defesa.

A Fiscalização informou ainda que o contribuinte de fato aderiu ao parcelamento especial da MP nº 778/2017 e confessou e incluiu os débitos referentes aos optantes pela Ameriprev, que retornaram ao RGPS, no referido parcelamento. Entretanto, salientou que tais débitos não devem ser retificados, pois, por ocasião do início da Fiscalização (ciência do TIPF em 07/02/2017) a ação judicial citada pela defesa estava aguardando julgamento de recurso extraordinário (recebido sem efeito suspensivo), interposto pela Câmara Municipal de Americana, que tal Recurso fora cumulado com um pedido de efeito suspensivo, o qual foi negado pelo juízo. Assim, logo após proferido o acórdão que rejeitou os embargos de declaração, a decisão já era plenamente válida e apta a ser cumprida.

A Fiscalização juntou os documentos comprobatórios de fls. (41322 a 46291).

MANIFESTAÇÃO DA DEFESA ACERCA DA DILIGÊNCIA

A defesa apresenta a manifestação de fls. 46.882/46.895, em síntese, com as seguintes considerações:

Reitera sua discordância quanto ao lançamento relativo aos contribuintes individuais e alega que apresentou todos os relatórios solicitados, que as despesas não foram contabilizadas na competência da ocorrência dos fatos geradores, mas que nada deixou de ser contabilizado, que as GFIP foram retificadas em 25/07/2017 e que os fatos geradores foram incluídos no parcelamento especial da Lei nº 13.485/2017. Quanto ao lançamento relativo aos segurados optantes pelo Ameriprev que retornaram ao RGPS, a defesa afirma que a Fiscalização ignorou os recursos interpostos pela municipalidade e a possibilidade de reversão do julgamento ou modulação dos efeitos no STF. Assim entende que não poderia retificar as GFIP e efetuar os recolhimentos antes do trânsito em julgado da referida ação judicial. Solicita prazo adicional de 45 dias para apresentação de documentos para comprovar suas alegações.

A DRJ deu parcial provimento à Impugnação do contribuinte em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (terceiros) a seu cargo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A apresentação de provas, inclusive documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas na legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando nulidade do acórdão da DRJ por ausência de fundamentação e cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, que os débitos ora discutidos estão incluídos em parcelamento. No mais, no que se refere ao retorno de servidores ao regime geral, o Recorrente alega que somente após o trânsito em julgado da decisão judicial aos 17/05/2018 a situação restou incontestada e poderia ter ensejado medida do executivo. Aduz que:

Até o trânsito em julgado a questão poderia ainda ser debatida e revertida, ou seja, os 1.731 (mil, setecentos e trinta e um) servidores que retornaram ao regime celetista poderiam ser novamente alcançados ao regime estatutário, caso o recurso do Recorrente tivesse sido provido pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, existia ainda a possibilidade de alteração da modulação dos efeitos, a qual se justifica em razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, sendo certo que excepcionais decisões judiciais podem ter seus efeitos limitados ou restritos com o objetivo de preservar os relevantes princípios constitucionais.

Desta feita, embora iniciada a autuação fiscal em 07/02/2017 resta claro que o feito judicial ainda poderia ser alterado até o reconhecimento do trânsito em julgado, concretizado em 17/05/2018.

(...)

Nessa toada, não pode o Recorrente ser penalizado por ação diversa diante da batalha travada no referido feito judicial, a qual somente foi consolidada com o término da possibilidade de discussão sobre os desfechos e respectivo cumprimento do v. acórdão.

Afirma que não poderia ter sido penalizado por não ter cometido ato ilícito, da seguinte forma:

O que se espera não é o afastamento da incidência das contribuições sobre os vencimentos dos servidores que migraram de regime. O que se pretende é apenas afastar a penalidade imposta pelo não lançamento em tempo anterior à abertura do procedimento de fiscalização. Não por que esse procedimento tenha sido equivocado em suas conclusões acerca dos valores não lançados, mas, por que

antes da instauração, a municipalidade não tinha a segurança jurídica para realizar as retificações.

Sobre as divergências relativas aos recolhimentos dos segurados empregados, ressalta ter comprovado a equivalência entre os pagamentos e recolhimentos, no seguinte sentido:

Tanto é que a detida análise dos documentos extrai-se que o ente municipal, em razão do ofício da fiscalização respondido em 30/05/2019, encaminhou planilha contendo a relação dos servidores, salários brutos e a base de cálculo da contribuição.

As fs. 46.322, nos termos do ofício encaminhado pelo Recorrente novamente é consignado o envio das informações contendo a relação completa dos servidores "optantes" do RPPS incluídos no parcelamento, além da indicação do mês, nome completo, data de nascimento, número de inscrição no PIS/PASEP/NIT, nome da mãe, salário bruto, líquido, base de cálculo mensal (salário contribuição) e informação se o servidor é aposentado.

No mais, afirma que todas as inconsistências foram corrigidas e que incluiu os débitos devidos no parcelamento tributário, inclusive aqueles relativos aos segurados contribuintes individuais. No tópico sobre diferenças do FAP, alega ter retificado os valores antes da conclusão da fiscalização, de forma que a sanção deva ser cancelada. Quanto à ajuda de custo, aduz ter cumprido legislação municipal, que garante o caráter indenizatório da verba. Afirma que a penalidade tem caráter confiscatório, e que não há ação dolosa.

Posteriormente, após a apresentação do recurso voluntário, apresentou petição e solicitou a juntada de documentos, por se referirem a fatos ou direito superveniente, e destinarem-se a contrapor fatos ou razões trazidas aos autos posteriormente. Dispôs o seguinte:

Ora, quando do julgamento do feito a fiscalização reconheceu o adimplemento dos valores relativo aos segurados empregados de poucos servidores, indicados por amostragem pela Prefeitura Municipal. Ocorre que não faz sentido o reconhecimento de alguns casos ao passo que a mesma metodologia relativa ao recolhimento foi aplicada a todos os servidores do município. Desta feita, é de suma importância a ampliação da apuração realizada por amostragem pela fiscalização para que seja, de forma definitiva, reconhecido o regular recolhimento do tributo.

Portanto, a juntada da inclusa relação contendo os salários percebidos, mês a mês, aos servidores ao longo do exercício de 2013, juntamente com a indicação do valor do tributo recolhido pelo ente municipal faz prova contundente quanto a impossibilidade da manutenção do auto de infração.

É ainda relevante, para o devido esclarecimento da questão, a apresentação da inclusa planilha comparativa elaborada pela Secretaria de Administração que contempla os valores incluídos no parcelamento, relativos as GFIP's e do apontado no relatório da Receita Federal:

(...)

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais decidiu converter o julgamento em diligência, com base no seguinte fundamento:

O presente processo traz, em nota, de alerta de possível transação.

O pedido de transação controlado no DDA nº 13031.1295951/2023-36 não discrimina o presente processo.

As razões Recursais noticiam que o crédito tributário lançado e em discussão encontra-se inserido em transação tributária.

A fim de dirimir eventuais questionamentos e dúvidas, impõe-se a remessa dos autos à RFB para que seja informado nos autos se houve requerimento e eventual formalização da transação tributária para o crédito tributário que ensejou este processo administrativo fiscal.

Assim, sugiro a conversão do julgamento do processo em diligência, para que a unidade de origem informe se houve requerimento e eventual formalização da transação tributária para o crédito tributário que ensejou este processo administrativo fiscal.

É o meu Voto de Resolução.

O resultado da nova diligência foi o seguinte:

Tendo em vista a Resolução em epígrafe, que converteu o julgamento do processo nº 18088.720005/2018-32 em diligência, com o fim de verificar se houve requerimento e eventual formalização de transação tributária para os créditos tributários nele contidos, esta Equipe Regional de Órgãos Públicos da 8ª Região Fiscal (EOPP) presta as seguintes informações:

1. Conforme citado pelo Município de Americana na peça recursal, o Município de fato possui o parcelamento previdenciário da Lei 13.485/2017 (PREM), controlado pelo processo nº 13886.721046/2017-46, o qual está na situação ATIVO e EM DIA;
2. Verifica-se, porém, que os créditos tributários contidos no processo ora em julgamento não foram incluídos naquele parcelamento e não consta solicitação para incluí-los no discriminativo de débitos;
3. Quanto ao questionamento acerca da eventual formalização de transação tributária, verifica-se que há requerimento de adesão ao Programa de Redução de

Litígios Fiscais (PRLF), na forma do dossiê nº 13031.295951/2023-36, que se encontra em análise na equipe ENAT-TRANSACAODEVATBR.

4. Por essa razão, prestados os esclarecimentos de competência desta EOPP, encaminho o presente à ENAT para informações de sua alçada.

Em despacho de encaminhamento, restou consignado o seguinte:

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Através da Resolução CARF de fls. 63.421/63.430, o julgamento foi convertido em diligência, para que se informasse se houve requerimento e eventual formalização de transação tributária para o crédito tributário que ensejou este processo administrativo fiscal. Em nota de processo consta que o interessado possui pedido de transação controlado no DDA nº 13031.295951/2023-36. De fato, o citado DDA controla um pedido de transação do PRLF, no entanto, o interessado não indicou o presente processo no discriminativo dos processos que pretendia incluir na transação. Em consulta ao e-processo, não encontrei outros dossiês com pedido de transação tributária. Diante do exposto, informo que os débitos controlados no presente processo não foram objeto de pedido de transação tributária. Retorno o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

Em resposta, o contribuinte apresentou manifestação requerendo o reconhecimento de que os débitos ora discutidos estão devidamente parcelados e em regular pagamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

De início, cumpre mencionar que este Conselho converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a unidade de origem da Receita Federal do Brasil verificasse se houve requerimento e formalização de transação tributária para o crédito que ensejou o presente processo administrativo. O Receita Federal do Brasil verificou que os créditos tributários contidos no presente processo não foram incluídos em parcelamento e que houve pedido de transação, que se encontra em análise pela equipe ENAT-TRANSACAODEVATBR. Na sequência, a equipe ENOT-TRANSACAO-DEVATBR-VR respondeu que o interessado não indicou o presente processo no discriminativo dos processos que pretendia incluir na transação.

Dessa forma, os créditos tributários ora em discussão não foram incluídos em parcelamento, nem há pedido de transação em relação a eles. Sendo assim, passa-se a analisar o Recurso Voluntário do Recorrente.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O Recorrente requer a manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional mencionado pelo próprio Recorrente, o crédito tributário continuará suspenso até o final do presente processo administrativo tributário.

DILIGÊNCIA SUPLEMENTAR

No presente caso foram realizadas duas diligências: uma delas para a análise de documentos pela Delegacia da Receita Federal do Brasil e a outra para a verificação da inclusão dos créditos tributários ora discutidos em parcelamento ou transação. Assim, foi dada oportunidade ao Recorrente para apresentar documentos e respostas às intimações dos resultados das diligências. Não vislumbro a necessidade de mais uma diligência suplementar.

PRELIMINAR DE NULIDADE – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DA DRJ E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A Recorrente alega ser o acórdão da DRJ nulo em razão da ausência de fundamentação e cerceamento do direito de defesa.

No âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, o acórdão da DRJ considerou todas as informações e documentos constantes nos autos. Inclusive, foi realizada diligência para análise de documentos juntados pelo contribuinte e a DRJ julgou a Impugnação parcialmente procedente em razão do resultado da referida diligência. Fundamentou sua posição com base na legislação em vigor. O contraditório e a ampla defesa foram garantidos ao Recorrente com base em todas as informações ali trazidas. O Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, contrapondo os argumentos anteriormente mencionados. Não vislumbro qualquer nulidade.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO

No mérito, o primeiro argumento do Recorrente é no sentido de que o crédito tributário ora discutido foi incluído em parcelamento. Aduz ainda que há pedido de transação tributária. A diligência confirmou que o crédito tributário em discussão não está parcelado e não há pedido de transação em relação a ele.

No mais, o Recorrente repete em seu Recurso Voluntário os argumentos apresentados por ocasião da Impugnação, de que os segurados foram migrados para o regime estatutário e depois retornaram ao regime geral. Também traz argumentos sobre os segurados individuais, sobre as questões do FAP e sobre a ajuda de custo. A decisão da DRJ foi no seguinte sentido:

Segurados empregados

Inicialmente, é importante ressaltar que a defesa admite ter apresentado à Fiscalização arquivos digitais com inconformidades que, "... por algum motivo que foge ao seu conhecimento, as colunas correspondentes aos valores pagos foi embaralhada, e não corresponde adequadamente à lista dos nomes dos servidores Municipais".

De acordo com a Fiscalização, durante a diligência fiscal, apesar de intimado e reintimado a justificar e/ou retificar as informações, o contribuinte apresentou novamente planilhas com diversas inconsistências entre os valores das folhas de pagamento e GFIP, tais inconsistências foram detalhadamente discriminadas na informação fiscal de diligência (fls. 46293/46321).

No tocante ao lançamento relativo aos segurados empregados, consta na informação fiscal de diligência que após solicitação de prorrogação de prazo, o contribuinte apresentou arquivos digitais através dos quais foi possível que a autoridade fiscal analisasse as alegações constantes no instrumento de defesa e concluisse pela retificação parcial da autuação conforme tabelas constantes na informação fiscal de diligência.

De acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, a alegações da defesa devem estar acompanhadas dos elementos de prova.

Considerando que a defesa não logrou êxito em comprovar a existência de incorreções na autuação além das acatadas na diligência, tem-se que as conclusões fiscais devem ser privilegiadas, pois não foram infirmadas pela defesa em sua manifestação após a diligência. Assim, o débito deve ser retificado de acordo com a tabela de retificação – Tabela 1, a seguir:

(...)

Servidores optantes pela Ameriprev que retornaram para o RGPS

Quanto aos servidores optantes pela Ameriprev que retornaram para o RGPS, a defesa reconhece o seu dever de retificar as GFIP e efetuar os recolhimentos devidos, mas entende que a decisão judicial transitada em julgado que declarou inconstitucional a migração dos referidos servidores do RGPS para a Ameriprev ocorreu após o início da ação fiscal, portanto a exigência da multa de ofício seria indevida. Aduz ainda que concorda com o lançamento do valor principal, retificou as GFIP em 14/07/2017 e que o confessou ao aderir ao parcelamento especial da MP nº 778/2017.

Restou comprovado na documentação apresentada pela própria defesa que a decisão que determinou o retorno dos servidores ao RGPS foi publicada em 13/06/2016. Embargos de declaração interpostos foram rejeitados por acórdão publicado em 25/11/2016. Recurso extraordinário interposto pela Prefeitura Municipal foi recebido em 28/11/2016, sem efeito suspensivo. Tal efeito suspensivo foi requerido em 05/01/2017 e rejeitado em 21/02/2017.

Destaca-se que, via de regra, o recurso extraordinário não é dotado de efeito suspensivo, conforme disposto no art. 995 do Novo CPC (Lei nº 13.015/2016):

Art. 995. Os recursos não impedem a eficácia da decisão, salvo disposição legal ou decisão judicial em sentido diverso.

Parágrafo único. A eficácia da decisão recorrida poderá ser suspensa por decisão do relator, se da imediata produção de seus efeitos houver risco de dano grave, de difícil ou impossível reparação, e ficar demonstrada a probabilidade de provimento do recurso.

Isso significa que, logo após proferido o acórdão que rejeitou os embargos de declaração, a decisão já era plenamente válida e apta a ser cumprida, salvo se houvesse decisão expressa em sentido contrário, o que não ocorreu no presente caso.

Sendo assim, desde 25/11/2016 havia decisão judicial líquida e vigente que obrigava o contribuinte a transmitir as declarações retificadoras e efetuar os recolhimentos relativos aos referidos servidores oriundos da Ameriprev.

Dessa feita, considerando que a ciência do termo de início do procedimento fiscal ocorreu em 07/02/2017, tem-se que a autuação fiscal foi efetuada corretamente e deve ser mantida.

Quanto à existência de confissão de débitos em pedidos de parcelamento, por se tratar de assunto afeto à arrecadação, deve ser tratado junto a DRF de origem, principalmente a análise de possível necessidade de saneamento de processos de parcelamento, conforme descrito pela Fiscalização na Informação Fiscal de Diligência (fls. 46332/46338).

Segurados contribuintes individuais

A defesa alega que todos os contribuintes individuais foram devidamente informados em GFIP e apresenta documentação comprobatória, contudo

reconhece que podem ter sido declarados em meses que não coincidem com a apuração feita pela Fiscalização.

Na diligência, o contribuinte foi intimado e reintimado a apresentar as planilhas relacionando os contribuintes individuais, com as informações relativas às competências de prestação dos serviços e do efetivo pagamento, vinculando-as com os registros contábeis das contas de despesa constantes no site do TCE, conforme foi efetuado o lançamento.

As planilhas apresentadas, mesmo após pedidos de prorrogação de prazo terem sido concedidos, continham inúmeras inconsistências, todas detalhadamente discriminadas na informação fiscal de diligência e não infirmadas, nem corrigidas, na manifestação do contribuinte após a diligência.

De acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, a alegações da defesa devem estar acompanhadas dos elementos de prova.

Considerando que a defesa não logrou êxito em comprovar as suas alegações, tem-se que as conclusões fiscais devem ser privilegiadas. Assim, o débito referente aos contribuintes individuais deve ser mantido.

Diferenças de FAP

Sobre as diferenças de FAP, o contribuinte concorda com o lançamento e requer, apenas, que sejam afastadas as penalidades impostas, pois as multas impactarão diretamente sobre o patrimônio público.

Verifica-se que a defesa não contesta objetivamente o lançamento e sua alegação de que a multa de ofício impactará diretamente sobre o patrimônio público não tem o condão de alterar a presente autuação.

Ajuda de custo

A defesa limita-se a alegar que os valores de ajuda de custo aos militares do Tiro de Guerra possuem caráter indenizatório, portanto não sofrem incidência de contribuições previdenciárias.

Foi relatado que os valores foram lançados como remuneração paga a contribuintes individuais e correspondem a auxílio moradia para pagamento de aluguel dos instrutores do Tiro de Guerra, sendo, portanto despesas mensais da Prefeitura.

Sobre a verba “ajuda de custo”, a Lei nº 8.212/1991 assim estabelece para o caso de segurados empregados:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Em relação aos contribuintes individuais, o mesmo artigo 28 determina que o salário de contribuição será:

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5o ; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Assim, ainda que os trabalhadores tivessem sido considerados segurados empregados, a ajuda de custo somente poderia ser concedida sem a incidência de contribuições previdenciárias caso fosse paga em parcela única e em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, que não foi o caso.

Para os contribuintes individuais, conforme legislação acima, não há nenhuma previsão legal para a não tributação dos valores relativos a ajuda de custo/auxílio moradia.

Dessa feita, as alegações da defesa não podem ser acatadas.

Multa confiscatória

A defesa explana sobre o caráter confiscatório das multas impostas, diz que são inconstitucionais e requer a redução para 20%.

No que diz respeito ao agravamento da multa de ofício de 75% para 150%, cabe transcrever, inicialmente, a legislação atinente ao caso:

Art. 35-A Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1999. (Acrescentado pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/09).

Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (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 duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Constam no relatório Fiscal os seguintes trechos que se amoldam aos artigos 71 da Lei nº 4.502/1964:

9.3. A Municipalidade realizou condutas reiteradas que amoldam, de forma precisa, a definição de sonegação de Contribuição Previdenciária trazida pela Lei 4.502/64, acima transcrita. Assim, ao constar e comprovar que o sujeito passivo deixou de incluir nas GFIPs uma volumosa quantia de remunerações pagas ao segurados Empregados – relacionadas nas planilhas I e II (levantamentos CP e CS) anexadas ao processo, bem como remunerações pagas aos Contribuintes Individuais – relacionadas nas planilhas V, VI e despesas 33903400, 33903600 e 33904800 (levantamentos CPI e CI) não resta dúvida da prática de “ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”. Assim, ao contrapor os fatos constatados com a norma definidora de sonegação, verifica-se, de forma inequívoca, a subsunção dos fatos à norma ensejando a obrigação legal de qualificar a multa de ofício aos levantamentos CP, CS, CPI e CI.

9.4. Os fatos amplamente narrados neste relatório demonstram que o sujeito passivo: a) efetuou, de forma reiterada, lançamentos contábeis em títulos impróprios, sobretudo o lançamento de prestadores de serviços pessoas físicas (contribuintes individuais), de forma global, em nome genérico “FL PAGTO FUNDO DE ASSISTÊNCIA AO ESPORTE” no total de R\$ 1.116.720,37 (Um milhão, cento e dezesseis mil, setecentos e vinte reais e trinta e sete centavos); b) não confeccionou as folhas de pagamentos dos segurados contribuintes individuais; c) efetuou, de forma reiterada, lançamentos contábeis de pagamentos realizados à pessoa física com histórico genérico “Ajuda de Custo ao Esporte” no total de R\$ 640.000,00 (Seiscentos e quarenta mil reais) sem as suas comprovações; d) deixou de informar em GFIP, de forma reiterada, remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

9.5. Tudo isso comprova que a Municipalidade teve o nítido propósito de ocultar fatos geradores de contribuição previdenciária, de modo a impedir ou retardar a apuração destes, o que caracteriza, em tese, a sonegação referida no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

9.6. As condutas descritas anteriormente configuram, em tese, os crimes de Sonegação Fiscal, Crime Contra Ordem Tributária e Improbidade Administrativa e serão objeto de Representação Fiscal para Fins Penais.

Portanto, diante de todo o exposto no relatório fiscal, e dos dispositivos legais acima transcritos, verifica-se que a multa foi aplicada de acordo com as determinações legais vigentes, cabendo ressaltar que a autoridade fiscal, ao aplicar a legislação, não tem faculdade discricionária, somente a vinculada nos termos do que disciplina o artigo 142, parágrafo único do CTN.

Sendo assim, não há que se falar em redução da multa para o percentual de 20%, conforme requiere a defesa.

Com exceção do ponto abaixo explicado sobre a multa qualificada, concordo com a decisão de piso, eis que considerou todos os pontos analisados pelas autoridades fiscais na diligência realizada. Por esse motivo, adoto seus fundamentos como razão de decidir, nos termos do artigo 114, § 12, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Especificamente no que se refere à multa qualificada aplicada aos lançamentos CPI e CI relativos aos contribuintes individuais descritos no item 9.3 “a”, “b” e “c” acima mencionado, a decisão de piso será mantida por seus próprios fundamentos. Contudo, com relação ao item 9.3 “d”, entendo que a reiteração de informação incorreta em GFIP não é razão suficiente para a qualificação da multa, motivo pelo qual reduzo a multa ao patamar de 75% para os lançamentos CP e CS, referentes aos contribuintes empregados.

Apesar de mantida a qualificação da multa, esta deve ser reduzida ao patamar de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, em decorrência da alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 no artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Leia-se a nova redação do artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

§ 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)

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)

Por fim, no tocante ao argumento de que a multa seria confiscatória, os argumentos relativos à sua inconstitucionalidade não podem ser analisados por este Conselho em razão da Súmula CARF nº 2, que assim dispõe: “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar parcial provimento para que a multa cobrada seja de 75% em relação aos lançamentos CP e CS e de 100% em relação aos lançamentos CPI e CI, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

ACÓRDÃO 2202-012.145 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 18088.720005/2018-32

DOCUMENTO VALIDADO