



Processo nº	10245.721960/2017-44
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2201-005.425 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	10 de setembro de 2019
Recorrente	ESTADO DE RORAIMA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES A SEGURIDADE SOCIAL PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O regular pagamento a segurados empregados e contribuintes individuais constitui fato gerador de contribuições à seguridade social e terceiros.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. IMPROCEDENTE.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733SC, em 12/8/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no artigo 150, § 4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, o recorrente não comprovou ter havido pagamento do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, em razão deste tratar de tema estranho ao litígio administrativo instaurado com a impugnação. Na parte conhecida, também por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 92.545.651,58. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que negaram provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.634/1.649) interposto contra decisão no acórdão nº 02-87.550, proferido pela 8^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), em sessão de 17 de setembro de 2018 (fls. 1.612/1.618), a qual julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário formalizado no presente processo, referente aos autos de infração lavrados em 20/1/2018, cujos demonstrativos consolidados estão a seguir reproduzidos (fls. 2, 22 e 30):

i) Auto de Infração – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 2/20)

Competência: 1/2013 a 13/2013

Referência: contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIB RISCO AMBIENT/APOSENT ESPEC - LANÇ OF	2158	3.340.909,28
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2018)		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.674.717,98
		Valor
		3.758.522,82
CP PATRONAL - CONTRIB EMPRESA/EMPREGADOR – L O	2141	30.171.305,65
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2018)		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		15.074.613,24
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor
Valor por Extenso		33.942.718,76
OITENTA E SETE MILHÕES, NOVECENTOS E SESSENTA E DOIS MIL, SETECENTOS E OITENTA E SETE REAIS E SETENTA E TRÊS CENTAVOS		87.962.787,73

ii) Auto de Infração – Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 22/28)

Competência: 1/2013 a 13/2013

Referência: Contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados, não declaradas em GFIP.

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CP SEGURADOS – CONTRIB SEGURADOS – LANÇ OF	2096	11.974.612,12
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2018)		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		5.983.256,35
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor
Valor por Extenso		13.471.438,58
TRINTA E UM MILHÕES, QUATROCENTOS E VINTE E NOVE MIL, TREZENTOS E SETE REAIS E CINCO CENTAVOS		Valor
		31.429.307,05

iii) Auto de Infração – Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 30/36)

Competência: 1/2013 a 12/2013

Referência: Contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados, não declaradas em GFIP.

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CP SEGURADOS – CONTRIB SEGURADOS – LANÇ OF	2096	128.895,00
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2018)		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		63.946,33
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor
Valor por Extenso		145.006,81
TREZENTOS E TRINTA E SETE MIL, OITOCENTOS E QUARENTA E OITO REAIS E QUATORZE CENTAVOS		Valor
		337.848,14

A seguir reproduzimos resumo do relatório fiscal (fls. 43/66), extraído do relatório da decisão de primeira instância (fls. 1.613/1.615):

Trata-se de Autos de Infração – AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

Contribuições Previdenciárias da Empresa e do Empregador, códigos de receita 2141 (Contribuição Empresa/Empregador – Lançamento de Ofício) e 2158 (Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial – Lançamento de Ofício): relativo ao lançamento de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em Guia de Recolhimento do

Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no valor total de R\$ 87.962.787,73, lavrado em 20/1/2018 e referente às competências 01/2013 a 13/2013.

Contribuição Previdenciária dos Segurados, código de receita 2096 (Contribuição Segurados - Lançamento de Ofício): relativo ao lançamento de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados, não declaradas em GFIP, no valor total de R\$ 31.429.307,05, lavrado em 20/1/2018 e referente às competências 01/2013 a 13/2013.

Contribuição Previdenciária dos Segurados, código de receita 2096 (Contribuição Segurados - Lançamento de Ofício): relativo ao lançamento de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados, não declaradas em GFIP, no valor total de R\$ 337.484,14, lavrado em 20/1/2018 e referente às competências 01/2013 a 12/2013.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls.43/66, o autuado é órgão do Poder Público Estadual que possui regime próprio de Previdência Social. Todavia, durante o processo fiscalizatório foram apuradas contribuições devidas e não recolhidas, incidentes sobre remuneração de segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

Tais contribuições (da empresa e dos segurados) foram lançadas e referem-se aos seguintes fatos geradores:

- valores pagos a segurados empregados constantes nas folhas de pagamento e não declarados em GFIP;
- valores pagos a segurados empregados referentes a liquidações nas contas “Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil” e “Contratação por Tempo Determinado” em valores superiores aos que constam em folhas de pagamento;
- valores pagos a segurados empregados referentes a liquidações constantes no sistema Siconfi da Secretaria do Tesouro Nacional em valores superiores aos registrados na contabilidade na conta “Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil”;
- valores pagos a segurados contribuintes individuais, a título de Jeton, registrados em folhas de pagamento;
- valores pagos a segurados contribuintes individuais registrados na conta “Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física”;
- valores pagos a segurados contribuintes individuais, referentes a pagamentos a transportadores autônomos, registrados na conta “Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física”.

Em relação aos valores pagos aos segurados empregados, também foi apurada diferença de contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT declarada e recolhida a menor, devido a informação da alíquota FAP menor do que a devida.

Ainda segundo o relatório fiscal, mesmo diante das diversas intimações fiscais e prorrogações de prazo para atendimento, o contribuinte não entregou a totalidade das informações dentro do prazo final para entrega. Por este motivo, a multa de ofício aplicada foi agravada, conforme previsto no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996.

Foram realizados os seguintes lançamentos/infração:

Infração: Massa salarial de empregados não oferecida à tributação (não declarada em GFIP) - Folha de Pagamentos (2141)

Infração: Massa salarial de empregados não oferecida à tributação (não declarada em GFIP) - Registros contábeis (2141)

Infração: Massa salarial de empregados não oferecida à tributação (não declarada em GFIP) - Registros no Siconfi (2141)

Infração: Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - Conta Outros Serviços de Terceiros – PF (demais valores) (2141)

- Infração: Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - Conta Outros Serviços de Terceiros - PF(Transportadores) (2141)
- Infração: Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - Jeton (2141)
- Infração: Gilrat não paga devido a informação de alíquota a menor (incidente sobre a base de cálculo declarada em Gfip) (2158)
- Infração: Gilrat sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação – Folha de pagamentos (2158)
- Infração: Gilrat sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação - Registros contábeis (2158)
- Infração: Gilrat sobre rubricas de empregados não oferecidas à tributação - Registros no Siconfi (2158)
- Infração: Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - conta outros serviços de terceiros – PF (demais valores) (2096)
- Infração: Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - conta outros serviços de terceiros – PF (transportadores) (2096)
- Infração: Valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação - Jeton registrada em folha de pagamentos (2096)
- Infração: Rubricas a segurados empregados não oferecidas à tributação - contabilidade (2096)
- Infração: Rubricas a segurados empregados não oferecidas à tributação – Folha de pagamentos (2096)
- Infração: Rubricas a segurados empregados não oferecidas à tributação – registros no Siconfi (2096)

A ciência dos autos de infração foi por via postal em 29/1/2018 (fl. 1.177). Em 27/2/2018 o contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 1.179/1.184 e 1.199/1.211), instruída com os documentos de fls. 1.185/1.198 e 1.212/1.604, alegando em síntese, de acordo com o relatório do acórdão recorrido (fls.1.604/1.608):

Cientificado das autuações em 29/1/2018 (conforme Termo de Ciência por abertura de Mensagem, fl.1.165), o autuado protocolou em 27/2/2018 (fls. 1.179) a impugnação de fls. 1.179/1.184, firmada pelo Procurador do Estado (Jones Merlo), acompanhada dos documentos de fls. 1.186/1.198. Em síntese:

Informa que, considerando que é indispensável para realização da defesa o fornecimento de dados e elementos técnicos acompanhados dos respectivos demonstrativos e documentos e que tendo em vista que as informações da Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ somente foram recebidas em 27/2/2018 e que as informações que deveriam ser prestadas pela Secretaria de Estado de Gestão Estratégica e Administração – SEGAD sequer chegaram à Procuradoria, o que dificulta a análise da questão, a defesa sofrerá limitações da exiguidade do prazo. E requer a aplicação da Lei nº 9.784/1999, artigo 2º, parágrafo único, incisos VI e VII.

Em relação às informações extraídas do SICONFI, aduz que, conforme informações prestadas pela SEFAZ, a fiscalização cometeu um equívoco na apuração da base de cálculo das contribuições, que configura *bis in idem* (está cobrando duas vezes pelo mesmo fato gerador). Argumenta que o correto seria considerar o "valor liquidado do Executivo" e não o "valor liquidado SINCONFI todos os Poderes".

Apresenta o Ofício nº 015/2018/CGCE/SEFAZ-RR (fls.1.185/1.189), segundo o qual

1 - No Relatório Fiscal de Auto de Infração Comprot n.º 10245-721.960/2017-44, folhas 46, item 22 dos autos, o fisco tributa usando como base de cálculo a diferença entre o balancete consolidado (todos os poderes) menos o poder Executivo, conforme quadro demonstrativo abaixo:

[...]

2 - Esta forma de tributação usada pela Receita Federal descrita no item 22 causa prejuízo ao Estado de Roraima, pois neste caso estamos diante de *bis In idem* não autorizado pela legislação fiscal, considerando que o Poder Legislativo e Judiciário possui folha de salários própria e recolhem seus encargos patronais em separado do Executivo.

3 - Por isso que o valor da liquidação na coluna Registrada em contabilidade é menor que o valor liquidado Registrado na SICONFI (folha 46 dos autos). Por se tratar de uma prova meramente matemática/contábil segue balancete mensal de verificação do Executivo e Consolidado comprovando o fato (cópia anexa).

Apresenta, ainda, a documentação de fls.1.192/1.198, destacando os valores relativos às contas consideradas pela fiscalização.

Requer o provimento de seu recurso para o fim de anular/cancelar/declarar insubsistente o auto de infração.

Em 28/2/2018 o autuado protocolou a petição de fls.1.199/1.206 (sem assinatura), no intuito de apresentar documentação complementar. Transcreve as justificativas da SEGAD (constantes na documentação apresentada) relativas às contribuições incidentes sobre a remuneração dos comissionados.

Argumenta que na base de cálculo apurada na Tabela 3 do Relatório Fiscal estão incluídos valores relativos a servidores efetivos que acumulam cargos em comissão. Cita a Lei nº 10.887/2004. Afirma que a base de cálculo correta deveria ser R\$ 12.194.756,96 e apresenta Tabela indicando os valores que considera devidos.

Argumenta que quando há acumulação de um cargo efetivo e um cargo em comissão, não pode haver contribuição simultânea para dois regimes de previdência distintos. Por isso, a justificativa do não recolhimento da contribuição para a RFB.

Conclui que, quando se trata de uma pessoa física que ocupa somente um cargo em comissão há o desconto e o recolhimento da respectiva contribuição previdenciária para a Receita Federal. Mas, quando se trata de uma pessoa física que titulariza um cargo público efetivo e ocupa simultaneamente um cargo em comissão (com autorização dada pelo art. 37, V da CF/88) não há, em relação a remuneração percebida em razão do vínculo não efetivo, desconto e recolhimento da contribuição previdenciária nem para a RFB/INSS, nem para o regime próprio de previdência do Estado, o IPER.

Afirma que, neste ponto, não há de se falar em má-fé do Estado de Roraima, pois o mesmo sequer está descontando as contribuições previdenciárias dos segurados/contribuintes/servidores e a seguir as destinando para seu sistema próprio de previdência (IPER).

Requer o aditamento de sua impugnação, com a juntada de documentos, reiterando o pedido de provimento do seu recurso para anular/cancelar/declarar insubsistente o auto de infração.

Apresenta os documentos de fls.1.207/1.603.

A 8^a Turma da DRJ/BHE, em sessão de 17 de setembro de 2018, no acórdão nº 02-87.550, julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 1.612):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 9/10/2018 (AR de fl. 1.629) e interpôs recurso voluntário em 5/11/2018 (fls. 1.634/1.649), acompanhado de documentos de fls. 1.650/1.653, com os mesmos argumentos da impugnação, alegando em síntese:

- i) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO E DA TEMPESTIVIDADE.
- ii) HISTÓRICO DA CONTROVÉRSIA.
- iii) PRELIMINARMENTE. RAZÕES PARA A ANULAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. OMISSÃO NA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO JUNTADA PRECISAMENTE ÀS FLS. 1.207/1.603.

Em sede de preliminar, o recorrente suscita a anulação do acórdão recorrido por não ter se manifestado sobre documento juntado por ocasião da defesa, implicando em violação ao contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Entre os fundamentos utilizados no voto e acórdão recorridos está a alegação de que, por ocasião da apresentação da defesa, assim como teria ocorrido em todo o procedimento fiscalizatório, não foram juntados os documentos aptos para provar as alegações defensivas do ESTADO DE RORAIMA.

Afirma que a documentação foi juntada aos autos em dois momentos distintos, ambos dentro do prazo legal para a apresentação da defesa. A primeira parte dos documentos está juntada às fls. 1.186/1.198, havendo manifestação no sentido de consignar sua incapacidade para elidir a autuação lavrada pela autoridade fiscal. Já a segunda parte dos documentos juntada às fls. 1.207/1.603 não há a necessária, adequada e exauriente manifestação do acórdão recorrido.

iv) MÉRITO. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE. RAZÕES DO PEDIDO DE REFORMA DO ACÓRDÃO.

Por razões de eventualidade, no caso de não ser acolhida a preliminar de anulação do acórdão, fará considerações sobre o mérito, requerendo ao final a reforma, ainda que parcial, do acórdão recorrido, afastando-se algumas exações e o agravamento da multa.

v) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Considerando que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária conforme Súmula CARF n.º 02, não serão arguidas a constitucionalidade de dispositivos legais, haja vista que tal medida compete ao poder judiciário.

vi) INAPLICABILIDADE DO AGRAVAMENTO DA MULTA. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DIVERGE DE ENTENDIMENTO DO CARF.

O acórdão apresenta contradição em si mesmo na medida em que, por um lado, alegou que o ESTADO DE RORAIMA não entregou a documentação necessária para a

atividade fiscalizatório, mas, por outro lado, reconheceu que os documentos entregues pelo ESTADO DE RORAIMA serviram de base para a imposição da imputação tributária, aliás, a mais vultosa da história da Fazenda Estadual.

Por tal razão, a imposição do agravamento da multa tal como consta no Relatório Fiscal e posteriormente mantido pelo acórdão recorrido diverge direta e expressamente do entendimento deste E. CARF para casos idênticos ou assemelhados tendo em vista que essa superior instância administrativa considera que na hipótese de os documentos apresentados pelo sujeito passivo (ESTADO DE RORAIMA) terem sido suficientes para efetivar o lançamento, o agravamento da multa é indevido.

Colaciona decisões do CARF neste sentido.

vii) DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUE O SUJEITO PASSIVO CONSIDERA INDEVIDO.

Quanto à discussão sobre a obrigação tributária principal, é possível dizer que, o êxito do reexame do acórdão recorrido depende em grande parte da prova produzida por ocasião da impugnação, por ora não devidamente analisada pela primeira instância como Já deduzido na preliminar desse recurso.

Sendo assim, a fundamentação do recurso fica em grande parte inviabilizada já que não se pode contraditar argumentos, até então inexistentes, de acórdão que chancelou as conclusões da auditoria contábil-fiscal, não obstante haja farta documentação juntada por ocasião da impugnação (aproximadamente 400 folhas), não analisada pela primeira instância julgadora.

Ainda assim, para fins de resguardar os interesses da Fazenda Pública Estadual perante esse egrégio Conselho, serão deduzidas as argumentações possíveis em relação a alguns fatos geradores a seguir arrolados, principalmente porque, nos termos da Lei 9.784/1999, o desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado (art. 27).

viii) VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS REFERENTES A LIQUIDAÇÕES CONSTANTES NO SISTEMA SICONFI DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL EM VALORES SUPERIORES AOS REGISTRADOS NA CONTABILIDADE NA CONTA “VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS – PESSOAL CIVIL.

O Estado afirma que na fiscalização foi considerada uma base de cálculo a maior porque contemplou valores relativos a "todos os Poderes" quando o correto seria considerar apenas valores relativos ao "Poder Executivo".

Já a RFB afirma que os próprios documentos apresentados pelo ESTADO DE RORAIMA (Balanço Anual, fls. 1.198), referem-se, exclusivamente, ao Poder Executivo, então não haveria erro na base de cálculo.

Há nos autos prova documental que atesta a versão do Estado de Roraima.

Nesse sentido, o equívoco da RFB está em desprezar o fato que a base de cálculo correta pode ser perfeitamente verificada pela simples somas das despesas liquidadas por Poder, o que pode ser feito mediante análise dos filtros "tipo de Poder", o que permitiria excluir valores referentes aos outros Poderes. Dessa forma pede-se detida análise, em especial, ao documento contido nas fls. 1192 e ss. A fim de facilitar a análise documental por parte desse Conselho reproduzimos a parte do documento essencial para comprovar que os valores ali contidos se referem a todos os poderes, de acordo com a menção expressa "Igual a 5".

(...)

Nesse aspecto, o argumento do Estado é claro e objetivo em relação ao equívoco da fiscalização quanto à base de cálculo em relação a autuação referente ao fato gerador "VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS REFERENTES A LIQUIDAÇÕES CONSTANTES NO SISTEMA SICONFI DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL EM VALORES SUPERIORES AOS REGISTRADOS NA

CONTABILIDADE NA CONTA "VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS - PESSOAL CIVIL", o que, por consequência, gerou uma exação indevida.

Por tais razões o acórdão merece reforma para afastar esse crédito tributário, inclusive seus consectários legais, tais como multa (e seu agravamento), Juros e correção monetária.

ix) PEDIDO

Posto isso, o Estado de Roraima requer em preliminar, o provimento ao recurso voluntário para, em razão do princípio do contraditório e da ampla defesa, anular o acórdão recorrido determinando-se o retorno dos autos à instância inferior para que seja proferido novo acórdão, dessa vez analisando a documentação acostada pelo sujeito passivo, bem como, especificando, caso entenda por manter o crédito tributário, qual o ponto controvertido da lide não ficou expressamente comprovado pelo sujeito passivo.

Caso não acolhida a preliminar suscitada, no mérito, o Estado de Roraima requer o provimento ao recurso voluntário para, demonstrada a insubsistência e improcedência parcial da ação fiscal: (01) afastar a exação (cancelando-se o crédito tributário) decorrente de "valores pagos a segurados empregados referentes a liquidações constantes no sistema SICONFI da secretaria do tesouro nacional em valores superiores aos registrados na contabilidade na conta "vencimentos e vantagens fixas - pessoal civil"; (02) afastar a exação (cancelando-se o crédito tributário) decorrente do agravamento da multa, reduzindo-a de 112,50% para 75%; (03) por mera cautela, declarar decaídas as parcelas contidas na autuação fiscal decorrentes de fatos geradores anteriores ao quinquênio legal.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

I. DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo uma vez que, cientificado do acórdão da DRJ em 9/10/2018 (fl. 1.629), o contribuinte interpôs o recurso voluntário em 5/11/2018 (fls. 1.634/1.649). Assim, presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, deve ser conhecido.

Conforme relatado no acórdão recorrido (fl. 1.616), na impugnação o autuado se insurgiu especificamente em relação a dois pontos, afirmando que houve erro na apuração da base de cálculo: a) das contribuições incidentes sobre valores referentes a liquidações constantes no sistema Siconfi; e b) apurada na Tabela 3 do Relatório Fiscal.

Nada argumentou a respeito do agravamento da multa de ofício, seja em sede de preliminar ou no mérito. No recurso apresentou inovação ao alegar a inaplicabilidade do agravamento da multa, afirmando que o acórdão recorrido que diverge de entendimento do CARF.

Nos termos da legislação processual tributária, esse argumento recursal se encontra fulminado pela preclusão, uma vez que não foi suscitado por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 1972¹.

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II. DAS PRELIMINARES

II.1 Razões para a anulação do acórdão recorrido

Em sede de preliminar, o recorrente suscita a anulação do acórdão recorrido por não ter se manifestado sobre documento juntado por ocasião da defesa, implicando em violação ao contraditório e ampla defesa. Afirma que a documentação foi juntada aos autos em dois momentos distintos, ambos dentro do prazo legal para a apresentação da defesa, todavia em relação à segunda parte dos documentos juntada às fls. 1.207/1.603 não há a necessária, adequada e exauriente manifestação do acórdão recorrido.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar ainda em supressão de instâncias.

Quanto aos alegados documentos anexados pelo contribuinte de folhas nº 1.207/1.603, nada mais são do que cópias do:

i) Recurso administrativo (Impugnação) interposto em 27/2/2018 (fls. 1.207/1.211), onde o contribuinte alega:

Tratar-se de impugnação tempestiva, requerendo a aplicação no presente processo do artigo 2º, parágrafo único, VII e VI (*sic*) da Lei 9.783 de 1999².

² Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

Que conforme informações prestadas pela SEFAZ houve um equívoco na ação fiscalizatória que gerou a autuação no montante a ser impugnado de R\$ 95.348.457,97.

O equívoco consistiu no chamado bis in idem pois o fisco estaria cobrando duas vezes pelo mesmo fato gerador, vez que deveria considerar o “valor liquidado do Executivo” e não o “valor liquidado SINCONFI todos os Poderes”.

O Poder Legislativo e o Poder Judiciário possuem folha de salários própria e recolhem encargos patronais separados do Executivo.

Posto isso, esclarecendo tais fatos, fica o auto de infração impugnado em todos os seus termos pelo que se requer sua anulação/cancelamento/declaração de insubsistência.

Em anexo seguem documentos e as informações prestadas pela SEFAZ que devem ser consideradas partes integrantes desse recurso como se aqui estivessem transcritos em sua integralidade.

- ii)* Auto de infração – contribuição previdenciária da empresa e do empregador no valor do crédito tributário de R\$ 87.962.787,73 e página de autenticação (fls. 1.213/1.232);
- iii)* Relatório Fiscal de Auto de Infração e página de autenticação (fls. 1.233/1.257);
- iv)* Recibo de entrega de arquivos digitais (fl. 1.258/1.259);
- v)* Termo de ciência de lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal (fls. 1.260/1.261);
- vi)* Orientações ao sujeito passivo (fls. 1.262/1.263);
- vii)* Ofício n.º 446/2018-GAB/SEGAD (fls. 1.264/1.265);
- viii)* Despacho n.º 000/2018-CGPF/SEGAD (fl. 1.266);
- ix)* Análise de Auditoria e página de autenticação (fls. 1.267/1.276);
- x)* Orientações ao sujeito passivo (fls. 1.277/1.278);
- xi)* Auto de infração – contribuição previdenciária da empresa e do empregador no valor do crédito tributário de R\$ 87.962.787,73 e página de autenticação (fls. 1.279/1.298);
- xii)* Auto de infração – contribuição previdenciária dos segurados no valor do crédito tributário de R\$ 337.848,14 e página de autenticação (fls. 1.299/1.306);
- xiii)* Auto de infração - contribuição previdenciária dos segurados no valor do crédito tributário de R\$ 31.429.307,05 e página de autenticação (fls. 1.307/1.314);
- xiv)* Anexo II do relatório Fiscal e página de autenticação (fls. 1.322/1.343);

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

- xv) Anexo III do relatório fiscal e página de autenticação (fls. 1.344/1.441);
- xvi) Anexo IV do relatório fiscal e página de autenticação (fls. 1.442/1.579); e
- xvii) Relatório Fiscal de Auto de Infração e página de autenticação (fls. 1.580/1.604).

Conforme pode-se observar, com exceção do ofício (fls. 1.262/1.263), do despacho (fls. 1.264/1.265) e da análise de auditoria (fls. 1.267/1.276) os demais nada mais são do que cópias dos documentos produzidos pela fiscalização relativos à autuação. Deve-se ressaltar que o teor do relatório de auditoria foi integralmente reproduzido no recurso apresentado em 28/2/2018 (fls. 1.201 /1.205).

No relatório do acórdão recorrido há menção dos referidos documentos, não havendo portanto qualquer violação ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte já que os mesmos estão inclusos no presente processo administrativo, não havendo qualquer nulidade do acórdão recorrido, de modo que não merecem prosperar as alegações do Recorrente.

O recorrente indaga acerca de qual o ponto controvertido da lide não ficou expressamente comprovado pelo sujeito passivo, insurgindo-se afirmando que dentre os fundamentos utilizados no voto e acórdão está a alegação de que não foram juntados os documentos aptos a provar as alegações defensivas, reproduzindo excertos do voto de fl. 1.618 (fls. 1.637/1.638).

De acordo com o relatório de auditoria de fls. 1.267/1.275, reproduzido no recurso nas fls. 1.201/1.205, há a alegação de que a fiscalização incluiu no cálculo da diferença apurada de R\$ 47.858.452,63, valores relativos a servidores que acumulam cargos em comissão que deveriam ser excluídos da base de cálculo por determinação legal, de tal forma que o valor informado a menor seria de R\$ 12.194.756,96, apontado na tabela de fls. 1.204 e 1.269, sem contudo, indicar e comprovar de onde foram extraídos os valores constantes na coluna intitulada “Efetivos com comissionados – Regime Próprio” e assim desconstituir o lançamento.

A DRJ de forma acertada ao tratar do assunto, afirmou, conforme transcrição abaixo (fl. 1.617):

Em relação à alegação de que houve erro por parte da fiscalização na apuração da base de cálculo indicada na Tabela 3 do Relatório Fiscal (pois nesses valores estariam incluídos valores relativos a servidores efetivos que acumulam cargos em comissão), verifica-se, que embora a defesa indique os valores que afirma serem os corretos, não foi apresentado nenhum documento que embase suas afirmações.

Assim sendo, neste ponto alegado específico além de alegações não houve a comprovação por parte do contribuinte mediante a apresentação da documentação pertinente.

II.2 Da decadência

Não houve manifestação na impugnação acerca da decadência, todavia por se tratar de matéria de ordem pública que pode ser arguida em qualquer tempo e grau de jurisdição, podendo, inclusive, ser reconhecida de ofício pelo julgador, razão pela qual passamos às considerações a seguir:

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação sujeitando-se o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário mediante lançamento aos artigos 150, § 4º e 173 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), cujo teor merece destaque:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da

autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009 de relatoria do Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, § 4º com o artigo 173, inciso I, definiu que o *dies a quo* para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no artigo 156, inciso VII do CTN. Não existindo pagamento deverá ser observado o disposto no artigo 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no artigo 156, inciso V do CTN. No caso de haver dolo, fraude ou simulação será aplicado necessariamente o disposto no artigo 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Assim, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em relação à verificação da ocorrência do pagamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou, uniforme e reiteradamente, tendo sido editada Súmula de observância obrigatória nos termos do artigo 72 do RICARF, cujo teor transcreve-se a seguir:

Súmula CARF nº 99. Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No caso concreto, de acordo com informação constante no Relatório Fiscal (fls. 63/64):

76. Analisando as informações de folha de pagamentos, informações contábeis, informações constantes do sistema SICONFI e as declarações em GFIP, constatou-se

inadimplemento das obrigações previdenciárias decorrente da omissão de informações em GFIP e consequente ausência de recolhimento sobre remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2013.

Logo, sendo o caso de inadimplemento das contribuições sociais, conforme depreende-se do próprio relatório fiscal e não havendo nos autos comprovação do pagamento antecipado do tributo, a análise do prazo decadencial deve sujeitar-se às imposições normativas do artigo 173, I do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Neste sentido a Súmula CARF nº 101, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A ação fiscal compreendeu o período de 1/2013 a 13/2013. A ciência pelo contribuinte ocorreu em 29/1/2018 (fl. 1.177). Deste modo, evidencia-se que não ocorreu a decadência suscitada, inclusive se for levada em consideração a contagem do prazo decadencial pelo artigo 150, § 4º do CTN.

III. DO MÉRITO

III.1 Do crédito tributário que o sujeito passivo considera indevido

Segundo o Recorrente, o êxito do reexame do acórdão recorrido depende em grande parte da prova produzida por ocasião da impugnação, que não devidamente analisada pela primeira instância. Todavia, conforme relatado quando tratado do tema específico em sede de preliminar, a documentação juntada por ocasião da impugnação com exceção do ofício, despacho e relatório de análise de auditoria (fls. 1.264/1.276) nada mais são do que cópias dos autos de infração e demais documentos que o complementam não tendo o condão de anular a decisão recorrida.

III.2 Valores pagos a segurados empregados referentes a liquidações constantes no sistema Siconfi da Secretaria do Tesouro Nacional em valores superiores aos registrados na contabilidade na conta “Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil.

O recorrente afirma que:

i) Mesmo havendo nos autos prova documental de que a fiscalização considerou uma base de cálculo a maior porque contemplou valores relativos a "todos os Poderes" quando o correto seria considerar apenas valores relativos ao "Poder Executivo", a decisão de primeira instância afirmou que não haveria erro na base de cálculo, uma vez que os próprios documentos apresentados pelo Estado de Roraima (Balanço Anual, fls. 1.198), referem-se, exclusivamente, ao Poder Executivo.

ii) A base de cálculo correta pode ser perfeitamente verificada pela simples somas das despesas liquidadas por poder, mediante análise dos filtros "tipo de Poder", o que permitiria excluir valores referentes aos outros Poderes. Solicita detida análise, em especial, ao documento contido nas fls. 1.192 e ss.

Consta no Relatório Fiscal que (fls. 51/52):

(...)

37. Por sua vez, os registros constantes do Anexo I-D – Balanço Orçamentário – Despesas Orçamentárias do sistema SICONFI, estão superiores aos registros contábeis apresentados pelo contribuinte. Com relação a rubrica “VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS – PESSOAL CIVIL”, o contribuinte foi intimado a justificar as divergências por meio do TIF 005, com data de ciência em 22/11/2017. O contribuinte não apresentou justificativas, de modo que a divergência foi considerada como base de cálculo das contribuições previdenciárias. A tabela abaixo resume as divergências entre essas informações.

Tabela 4: Apuração da divergência entre a contabilidade e o Balanço Orçamentário do sistema SICONFI

Conta/rubrica	Número da conta no Siconfi	Valor da liquidação conforme consta no Siconfi	Valor da liquidação na contabilidade apresentada pelo contribuinte	Divergência apurada
VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS - PESSOAL CIVIL	3.1.90.11.00.00	R\$ 878.513.111,26	R\$ 785.967.459,68	R\$ 92.545.651,58

38. Ressalta-se que as informações constantes do SICONFI são consolidadas por ano e foram apresentadas pelo contribuinte à Secretaria do Tesouro Nacional, conforme a assinatura eletrônica do Titular do Poder Executivo à época.

(...)

39. Diante da não apresentação de esclarecimentos acerca da divergência (SICONFI x Contabilidade), a diferença a maior verificada nos registros do SICONFI, no valor de R\$ 92.545.651,58, foi considerada como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Assim, a fiscalização utilizou-se da divergência apurada rateada pelos 12 meses, o que resulta em R\$ 7.712.137,63 mensais. A tabela abaixo tem o demonstrativo mensal das divergências.

Tabela 5: Apuração mensal da divergência entre SICONFI e contabilidade, quanto a conta “Vencimentos e vantagens fixas pessoal civil”

mês	liquidação constante da contabilidade apresentada pelo contribuinte	Valores liquidados conforme sistema SICONFI	Divergência mensal
01/2013	53.466.434,53	.....	7.712.137,63
02/2013	57.449.747,01	.....	7.712.137,63
03/2013	56.234.146,74	.....	7.712.137,63
04/2013	59.390.635,42	.....	7.712.137,63
05/2013	56.420.626,46	.....	7.712.137,63
06/2013	82.731.162,37	.....	7.712.137,63
07/2013	69.708.713,98	.....	7.712.137,63
08/2013	51.267.946,43	.....	7.712.137,63
09/2013	56.142.418,97	.....	7.712.137,63
10/2013	61.157.549,36	.....	7.712.137,63
11/2013	79.157.236,35	.....	7.712.137,63
12/2013	102.840.842,06	.....	7.712.137,63
TOTAL 2013	785.967.459,68	878.513.111,26	92.545.651,58

A autoridade lançadora relatou que: a) “as informações constantes do SICONFI são consolidadas por ano e foram apresentadas pelo contribuinte à Secretaria do Tesouro Nacional” (fl. 52) e b) no Anexo I do Relatório Fiscal que “ o valor da divergência entre contabilidade e SICONFI foi dividido entre os 12 meses do ano” constante (fl. 70),

Tendo em vista as alegações do contribuinte, tem-se que o valor informado no Siconfi de R\$ 878.513.111,26 (fl. 490) e na tabela do item 37 do relatório fiscal (fl. 51) é condizente com o valor consolidado no balancete mensal de verificação de todos os poderes (igual a 5) do mês de dezembro de 2013 (fls. 1.192/1.194). Os valores exclusivos do poder executivo (igual a 1) encontram-se nos balancetes mensais de verificação anexos nas fls. 517/1.087 e a totalização do ano no mês de dezembro de 2013 na fl. 1.040.

Do exposto, assiste razão ao recorrente não devendo subsistir o lançamento em relação à apuração da divergência entre Siconfi e contabilidade quanto à conta “vencimentos e vantagens fixas pessoal civil” no montante de R\$ 92.545.651,58.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se em conhecer parcialmente do recurso voluntário, por se tratar de matéria não submetida ao contencioso de 1^a instância. Na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 92.545.651,58, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos