



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10280.720398/2017-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.902 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MUNICÍPIO DE CAPANEMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação, o que permite a perfeita compreensão da apuração do crédito tributário e observância do contraditório e da ampla defesa.

**SERVIDORES TEMPORÁRIOS, AUTÔNOMOS E COMISSIONADOS.
REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL**

Os servidores temporários, autônomos e comissionados são classificados no Regime Geral da Previdência Social vinculados ao Regime Geral da Previdência Social, disciplinado no § 13, do art. 40 da Constituição Federal.

SERVIDORES EFETIVOS ABRANGIDOS PELO RPPS

O município de Capanema possui regime próprio comprovado.

Demonstrado através do conjunto probatório dos autos que alguns servidores indicados nas tabelas da fiscalização foram nomeados por concurso público e estão sujeitos ao regime próprio da previdência social, devem ser excluídos da base de cálculo da exigência tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo as remunerações dos servidores concursados que constam nas portarias de nomeação de fls. 594/601 e 604/619 que estejam incluídos nas tabelas de fls. 40/357.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – PA (DRJ/BEL) que julgou a Impugnação improcedente mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 01-34.693 (fls. 709/715):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE COLABORAÇÃO. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. OBJETIVO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

1. Diante da ocorrência do fato gerador e do não cumprimento do dever de colaboração por parte do sujeito passivo - consistente na apresentação parcial de livros e documentos solicitados - a Administração Tributária não poderia quedar inerte e com isso beneficiar quem não cumpriu seu dever de colaboração.

2. Para não ruir o Sistema Tributário Nacional diante de situações como essa, o ordenamento jurídico responde com a técnica do arbitramento, inclusive em sede de lei complementar e de leis ordinárias. O principal efeito lógico, jurídico e processual do lançamento das contribuições a partir da aferição indireta, devidamente motivada e com metodologia transparente, é a inversão do ônus da prova. Caberia ao Impugnante comprovar que entregou todos os documentos solicitados ou demonstrar em que medida os valores apurados não correspondem aos eventos ocorridos, ou seja, que a base de

cálculo arbitrada não está correta, a partir de provas hábeis e idôneas para cada competência lançada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de dois Autos de Infração, lavrados em 20/03/2007, referentes ao período de 01/2013 a 12/2013, incluindo o 13º Salário, relativos às:

1. Contribuições Previdenciárias, parte patronal, e GILRAT, no valor total de R\$ 14.900.183,57 (fls. 02/13);
2. Contribuições Previdenciárias dos Segurados, no valor total de R\$ 2.622.646,93 (fls. 15/21).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 24/38):

1. Foi constada a falta de pagamento de Contribuições Previdenciárias a cargo do ente estatal e dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações recebidas por segurados empregados e contribuintes individuais, *"tendo como parâmetro os registros contábeis relacionados a despesas com pessoal, extraídos do balanço financeiro fornecido pelo TCM/PA e dados da DIRF"*;
2. As folhas de pagamento disponibilizadas e as GFIP enviadas pelo sujeito passivo não registraram as remunerações de todos os segurados ou registraram em valores inferiores à efetivamente pagas;
3. Em resposta ao pedido de esclarecimentos sobre os dados constantes em folha de pagamento e à sugestão para eventuais retificações, foi exibida folha de pagamento com o mesmo conteúdo disponibilizado inicialmente e não foram realizadas as alterações solicitadas;
4. Foram realizadas novas intimações solicitando documentos mas, transcorrido o prazo estipulado, e até o encerramento do procedimento fiscal, os elementos requisitados não foram entregues ou quando os foram não atenderam aos requisitos pleiteados. O Órgão Público não conseguiu comprovar a regularidade do regime próprio de previdência do município;
5. A falta da entrega de documentos solicitados resultou no arbitramento por aferição indireta das Contribuições Previdenciárias;
6. O Órgão Público não informou em GFIP, em nenhuma competência abrangida pelo procedimento fiscal, a categoria de contribuintes individuais, em razão disso o lançamento se originou da diferença entre os valores informados na DIRF e os encontrados na conta 33390360000 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física, extraída do Balanço Financeiro.

Em 24/03/2017 o Contribuinte tomou ciência da Notificação, via Correio (AR - fl. 579) e em 24/04/2017, tempestivamente, apresentou sua Impugnação de fls. 583 a 589, instruída com os documentos nas fls. 590 a 704.

Diante da impugnação tempestiva o processo foi encaminhado à DRJ/BEL para julgamento, onde, através do Acórdão nº 01-34.693, em 01/09/2017 a 4ª Turma afastou a nulidade e em razão da insuficiência de provas apresentadas, julgou improcedente a Impugnação e manteve integralmente os Autos de Infração.

Em 13/09/2017 o Contribuinte tomou ciência do Acórdão (AR – fl. 1132) e em 13/10/2017 interpôs seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 717 a 738, instruído com os documentos relacionados nas fls. 739 a 1131.

Em razões recursais faz um breve relato dos fatos (fls. 718/719) para, em seguida, asseverar o seguinte:

1. A nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, tendo em vista que não foram juntados aos autos o relatório dos registros contábeis extraídos do balanço financeiro fornecidos pelo TCM-PA e os dados da DIRF que serviram de base para o arbitramento;
2. O lançamento por arbitramento é uma exceção, sendo que o município de Capanema teve mudança em sua gestão governamental, o que dificultou as respostas das intimações apresentadas;
3. Afirma que essa mudança de gestão desencadeou uma série de problemas, uma vez que o município foi sucateado nos seus sistemas de trabalho, com sistemas operacionais de alguns computadores desinstalados, sistemas de contabilidade e finanças desativados, com exclusão de arquivos digitais, comprometendo a verificação por parte da nova gestão;
4. Argumenta sobre a possibilidade de apresentação de provas posteriormente à fase de impugnação e da análise de novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos Princípios da Verdade Material e da Instrumentalidade dos atos administrativos;
5. Assevera que foram juntados aos autos os documentos que comprovariam a regulação do regime próprio de previdência do município, bem como a admissão dos servidores em cargos de provimento efetivo.

Finaliza seu Recurso Voluntário, preliminarmente, requerendo a nulidade ou cancelamento dos Autos de Infração e, alternativamente, demonstrada a insubsistência e improcedência da Ação Fiscal, que o recurso seja acolhido para o fim de cancelamento do débito fiscal.

É o relatório

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa

O Recorrente pleiteia a nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, tendo em vista que não foram juntados aos autos o relatório dos registros contábeis extraídos do balanço financeiro fornecidos pelo TCM-PA e os dados da DIRF que serviram de base para o arbitramento.

Alega que desconhece as razões determinantes do lançamento, bem como os elementos em que ele se apóia.

Pois bem.

Durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado diversas vezes para a apresentação de documentos pelo fato de existirem incompatibilidades nas folhas de pagamento, conforme constatado por dados oriundos do TCM.

No Relatório Fiscal destacam-se os seguintes trechos das tentativas de esclarecimentos por parte da fiscalização:

3.3. Como a Folha de Pagamento, posta à disposição, não trazia informações a respeito da totalidade dos contribuintes individuais - autônomos que lhe prestaram serviços sem vínculo empregatício, situação constatada por dados oriundos do TCM, foi requisitado arquivo contendo tais informes, haja vista terem sido disponibilizados em meio físico, com cadernos intitutados "PRESTADORES DE SERVIÇOS", contendo cópias dos movimentos, notas e ordem de pagamento relacionadas aos empenhos correspondentes (Termo de Intimação Fiscal nº 02).

3.4. Por amostragem, foram requisitadas portarias de homologação de concursos públicos e de nomeação de servidores, incluindo-se o cargo de Agente Comunitário de Saúde. (Termo de Intimação Fiscal nº 03).

3.5. Findos os prazos estipulados para atendimento das demandas contidas nos termos de intimação, e como não houve manifestação do contribuinte, foi emitido o termo de nº 4, incorporando o teor incluso naqueles não atendidos.

3.6. Expirado o prazo, e como as demandas continuaram a não serem atendidas, foi enviado o Termo de Intimação Fiscal nº 05.

3.7. Com ofício datado de 23/02/2017, e reportando-se ao Termo de Intimação Fiscal nº 4, a prefeitura apresenta Folha de Pagamento em arquivo digital.

3.7.1. Ao serem analisadas as informações prestadas em meio digital, relacionadas à Folha de Pagamento, certificou-se que seu teor continua o mesmo dos apresentados anteriormente.

3.7.2. Alegando a situação crítica encontrada pela nova administração, informa que no prazo máximo de 15 (quinze) dias, emitiria as portarias de homologação de concursos públicos e de nomeação de servidores, incluindo-se o cargo de Agente Comunitário de Saúde.

3.7.3. Transcorrido o prazo estipulado e, até o encerramento do procedimento fiscal, os elementos requisitados não foram entregues ou quando os foram não atenderam aos requisitos pleiteados.

No Relatório Fiscal encontram-se detalhadas todas as informações atinentes à apuração do crédito tributário.

Compulsando os autos, verifica-se que constam planilhas com os dados detalhados de cada trabalhador (fls. 40/466), além do balanço financeiro fornecidos pelo TCM-PA (fls. 562/574). Nos autos de infração estão descritos o Demonstrativo de Apuração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregado, o cálculo da multa e dos juros de mora.

Não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação, o que permite a perfeita compreensão da apuração do crédito tributário e observância do contraditório e da ampla defesa.

Com efeito, o contribuinte apresentou sua defesa, com plena compreensão da matéria objeto do lançamento, ocasião em que teve oportunidade de juntar documentos relacionados à demanda em litígio, inclusive portarias de nomeações de servidores decorrentes de aprovação em concurso público.

Assim, não verifico o alegado cerceamento ao direito de defesa ou mesmo qualquer mácula que possa comprometer a validade do lançamento.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

Lançamento por arbitramento

O Recorrente alega que o lançamento por arbitramento é uma exceção e que o município de Capanema teve mudança em sua gestão governamental, o que dificultou as respostas das intimações apresentadas. Afirma que esse fato desencadeou uma série de problemas, uma vez que o município foi sucateado nos seus sistemas de trabalho, com sistemas operacionais de alguns computadores desinstalados, sistemas de contabilidade e finanças

desativados, com exclusão de arquivos digitais, comprometendo a verificação por parte da nova gestão.

Realmente, os fatos narrados relacionados ao trato com a coisa pública são graves e, segundo afirmou o contribuinte, estão sendo apurados pela autoridade civil competente.

No entanto, as alterações na administração do ente público não influenciam na concepção da continuidade da pessoa jurídica e na necessidade do cumprimento da obrigação tributária em face da ocorrência do fato gerador do tributo e/ou multa correspondente.

Assim, ocorrido o fato previamente descrito na norma de incidência, basta para o nascimento da obrigação tributária decorrente da relação jurídica legalmente estabelecida (art. 113, § 1º e 114 do CTN), cabendo à autoridade administrativa, em face do princípio da legalidade, a constituição do crédito tributário pelo lançamento (art. 142 do CTN).

Cabe ainda registrar que a infração fiscal independe da intenção do agente ou do responsável, conforme preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Com efeito, no caso em apreço, de acordo com o que se depara no Relatório Fiscal, após comparação entre as informações oriundas do Balanço Financeiro, DIRF, RAIS, Folha de Pagamento e GFIP, ficou evidenciado a existência de informações divergentes entre as citadas bases de cálculo, o que ensejou as várias intimações do contribuinte para a apresentação de documentos.

Dessa forma, foi realizado o arbitramento tendo em vista que o sujeito passivo deixou de apresentar a documentação exigida para a apreciação da regularidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, o que ensejou a aplicação da aferição indireta, utilizando metodologia de apuração nos termos preceituados no art. 33 da lei 8.212/1991.

Assim, ressei evidenciado a legitimidade do cabimento do lançamento por arbitramento.

Organização de custeio – Regime Geral - Regime Próprio para servidores titulares de cargos efetivos - comprovação do regime próprio previdenciário do município de Capanema

No que tange à apresentação posterior de documentos, é cediço que ao sujeito passivo é permitido proceder a juntada aos autos dos meios de prova que entenda necessários à confirmação do alegado na defesa, objetivando, assim, a apuração da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal, cabendo ao julgador a análise dos documentos apresentados, nos termos preceituados por lei.

Afirma o Recorrente que foram juntados aos autos os documentos que comprovariam a regulação do regime próprio de previdência do município, bem como a admissão dos servidores em cargos de provimento efetivo (fls. 731 e seguintes).

Primeiramente, há de se destacar que a Constituição da República estabelece a competência privativa da União para legislar sobre a seguridade social (art. 22, XXIII), a qual será financiada por toda a sociedade, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, senão vejamos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

Nesse sentido, a Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e instituiu o Plano de Custeio, estabelece em seu artigo 15, que os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional são considerados empresa, para os fins de aplicação das normas previdenciárias:

Art. 15. Considera-se:

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

Pois bem. Com o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 1988, que incluiu o § 13 no art. 40 da Constituição Federal, ocorreram profundas modificações no regramento jurídico relativo à vinculação dos servidores temporários obrigatoriamente ao RGPS, conforme se destaca a seguir:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

[...]

§ 13 – Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

A redação estabelecida no § 13 deixa claro que, a partir da publicação da EC nº 20, em 15/12/1998, os servidores ocupantes de cargo em comissão, bem como de cargo temporário, ao lado dos empregados públicos, vinculam-se obrigatoriamente ao RGPS.

Essa regra foi corroborada com a edição da Lei nº 9.717/1998, através da qual o legislador ordinário concedeu o direito de participação em regimes próprios de previdência social em caráter exclusivo somente aos servidores titulares de cargos efetivos, *verbis*:

"Art.1º. Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

[...]

V – cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

Nesse diapasão, a Lei nº 8.212/91 que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e instituiu o Plano de Custeio, assim determinou acerca dos segurados obrigatórios e dos que são excluídos do Regime Geral de Previdência Social:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#)

Pois bem. Além de toda a legislação juntada pelo município para a comprovação da regulação do seu regime próprio de previdência, em pesquisa no sítio do Ministério da Previdência Social, através do Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social, constata-se que o município de Capanema tem regime próprio, conforme se extrai da tela abaixo:

**CADPREV - Sistema de Informações dos
Regimes Públicos de Previdência Social**

Documentos Consultas Públicas Acesso SPPS CADPREV-Ente Local Cadprev Interno

CRP

Os campos precedidos com asterisco(*) são de preenchimento obrigatório.

CRPs do Município de Capanema/PA (Regime Próprio)

Emissão	Validade	Cancelamento	Motivo	Ação Judicial	Visualizar
20/10/2018 00:00:00	18/04/2019			Sim	
23/04/2018 00:00:00	20/10/2018			Sim	
25/10/2017 00:00:00	23/04/2018			Sim	
28/04/2017 00:00:00	25/10/2017			Sim	
28/10/2016 00:00:00	26/04/2017			Sim	
01/05/2016 00:00:00	28/10/2016			Sim	
03/11/2015 10:27:15	01/05/2016			Sim	
26/12/2010 10:01:23	24/06/2011			Não	
28/06/2010 12:52:24	25/12/2010			Não	
30/10/2009 16:15:20	28/04/2010			Não	
19/05/2003 00:00:00	15/11/2003			Não	
07/11/2002 00:00:00	06/05/2003			Não	

<https://cadprev.previdencia.gov.br/Cadprev/pages/publico/pesquisarEnteCrp.xhtml>

Assim, deve ser analisada a comprovação dos servidores efetivos abrangidos pelo regime próprio da previdência social.

Destarte, os servidores temporários, autônomos e comissionados são segurados obrigatórios da Previdência Social vinculados ao Regime Geral da Previdência Social, disciplinado no § 13, do art. 40 da Constituição Federal.

Os lançamentos consideraram as remunerações pagas a servidores não efetivos, não abrangidos pelo RPPS.

No entanto, compulsando os autos, constata-se que foram juntadas portarias de nomeações decorrentes de aprovação em concurso público com a indicação do nome das pessoas aprovadas (fls. 594/601, 604/619) e que constam nas planilhas de remuneração juntadas pela fiscalização como não informada em folha e que serviram de base para o lançamento tributário.

Assim, tendo em vista a comprovação de que as pessoas físicas nomeadas (fls. 594/601, 604/619) estão sujeitas ao regime próprio da previdência social, referidos servidores devem ser excluídos da base de cálculo da exigência tributária.

Processo nº 10280.720398/2017-13
Acórdão n.º **2401-005.902**

S2-C4T1
Fl. 7

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir da base de cálculo as remunerações dos servidores concursados que constam nas portarias de fls. 594/601 e 604/619 que estejam incluídas nas tabelas de fls. 40/357.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.