



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

**Processo n°** 10283.720701/2014-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.809 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. AFERIÇÃO INDIRETA.  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE COARI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

EQUÍVOCO NA TRANSCRIÇÃO DO NÚMERO DO AUTO DE INFRAÇÃO. LAPSO MATERIAL.

A equivocada transcrição do número do auto de infração no acórdão de primeira instância constitui um mero lapso material, uma imperfeição na escrita que não resulta em prejuízo para o sujeito passivo, nem importa em nulidade do julgamento "a quo".

ÓRGÃO PÚBLICO MUNICIPAL. SUJEIÇÃO PASSIVA. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO.

A alegação de falta de informações e/ou documentos deixados pelas administrações municipais passadas, relativamente ao período do crédito tributário, não afasta a sujeição passiva do órgão público municipal no tocante à sua responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

Tendo o Fisco constituído o crédito tributário observando as disposições legais, o ônus da prova incumbe a quem tem interesse em prevalecer os fatos que sustenta como fundamento à sua pretensão. Descabe à fiscalização a produção de prova de responsabilidade do sujeito passivo.

LEI TRIBUTÁRIA. CARÁTER ABUSIVO E CONFISCATÓRIO DA PENALIDADE DE MULTA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo é incompetente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade da lei tributária, em razão do caráter abusivo e confiscatório dos percentuais estabelecidos para as penalidades de multa.

(Súmula Carf nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 02-66.403 (fls. 284/289):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011*

*SUJEIÇÃO PASSIVA. ENTE POLÍTICO.*

*O sujeito passivo da obrigação previdenciária, no âmbito municipal, é o próprio Município.*

*INTIMAÇÃO. SUJEITO PASSIVO.*

*Os avisos, intimações e notificações ao contribuinte devem ser efetuados ao sujeito passivo.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

2. Extraí-se do Relatório Fiscal, às fls. 92/99, que o processo administrativo é composto por 3 (três) **Autos de Infração (AI)**, compreendendo as competências de 01/2010 a 12/2011, inclusive décimo terceiro salário, a saber:

(i) **AI nº 51.063.553-9**, referente aos seguintes créditos tributários (fls. 36/61):

(a) contribuição previdenciária a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais;

(b) contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados (GIILRAT);

(c) diferença de alíquota do GIILRAT, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP);

(d) glosa de valores pagos pelo ente político a título de salário-família; e

(e) glosa de compensação de contribuição previdenciária, indevidamente realizada pelo sujeito passivo.

(ii) **AI nº 51.063.554-7**, relativo às contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre o respectivo salário-de-contribuição (fls. 62/80); e

(iii) **AI nº 51.063.555-5**, relativo à multa isolada pela compensação indevida, quando comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (fls. 81/86).

3. De acordo com a autoridade lançadora, em que pese devidamente intimado o Município, por meio da Prefeitura Municipal, deixou de apresentar integralmente a documentação solicitada no Termo de Início de Procedimento Fiscal, tampouco prestou quaisquer esclarecimentos sobre o não atendimento da intimação, inclusive no que tange às justificativas para as compensações realizadas no período sob fiscalização.

3.1. Utilizando-se das prerrogativas legais, a autoridade fiscal recorreu aos dados disponíveis junto ao Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (TCE/AM), o qual forneceu as totalizações mensais das remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, com base nos empenhos liquidados relativos a folhas de pagamento e prestações de serviços por pessoas físicas.

3.2. Diante da falta de elementos diretos, as bases de cálculo das contribuições previdenciárias foram apuradas por arbitramento, mediante aferição indireta, com fulcro nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

3.3. Para a obtenção do montante do crédito tributário a ser lançado de ofício, a fiscalização previamente deduziu, por competência, os valores declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), relativamente aos fatos geradores do Regime Geral de Previdência Social, além da massa salarial correspondente às remunerações dos servidores amparados pelo Regime Próprio de Previdência Social.

3.4. A falta de esclarecimentos, em resposta ao Termo de Constatação, acarretou o agravamento da multa de ofício incidente sobre o crédito tributário lançado, no importe de 50% (cinquenta por cento). Portanto, a multa imposta alcançou o patamar de 112,5% (cento e doze vírgula cinco por cento).

3.5. Especificamente com relação ao valor da compensação indevida, aplicou-se a multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), por ficar comprovada a intenção de fraude, de falsidade nas declarações apresentadas pelo Município.

4. Cientificado da autuação por via postal em 23/6/2014, às fls. 189/190, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 197/202).

5. Intimado da decisão de piso em 14/1/2016, conforme fls. 290/292, o recorrente apresentou recurso voluntário em 15/2/2016 (fls. 294/300).

5.1 Em síntese, aduz os seguintes argumentos de fato e direito contra a decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) em preliminar, que houve erro de direito na produção da decisão de piso, visto que o acórdão menciona o AI nº 51.071.162-6, o qual é estranho ao processo administrativo;

(ii) a atual gestão municipal, quando assumiu a administração no mês de abril/2015, constatou que as gestões anteriores nada deixaram de documentos, principalmente os atinentes a processos de pagamento, contratos e licitações, o que compromete o direito de defesa;

(iii) na ausência de dados referentes aos anos de 2009 a 2011, o correto é diligenciar junto aos gestores da época e seus contabilistas, na tentativa de obtenção do acervo de dados e demais documentos do período sob fiscalização, chamando-os para compor a lide administrativa; e

(iv) os percentuais das multas aplicadas estão em desacordo com a legislação e as penalidades pecuniárias não podem ter conotação confiscatória.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

### **Juízo de admissibilidade**

6. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### **Considerações Iniciais**

7. Antes de passar ao exame das questões controvertidas, é importante delimitar o litígio instaurado com a apresentação da impugnação tempestiva.

8. Percebe-se da leitura da peça impugnatória, acostada às fls. 197/202, que o Município se opõe de maneira genérica ao ato administrativo do lançamento de ofício, deixando de contestar, por meio da linguagem de provas, a incorreção das bases de cálculos utilizadas pela fiscalização, ou comprovar a origem do direito creditório nas compensações que realizou.

8.1 Por outro lado, faz alusão, com ênfase, à existência de um efeito confiscatório contido na exigência fiscal, tendo em conta as garantias constitucionais ao direito de propriedade.

9. A linha de defesa está apoiada, essencialmente, na alegada ausência de documentação deixada pelas administrações anteriores, o que inviabiliza a contestação objetiva do lançamento tributário.

10. Não custa lembrar que os argumentos submetidos à primeira instância do processo administrativo tributário determinam os limites do litígio, considerando-se não impugnadas as matérias não provocadas a debate por meio da peça vestibular (art. 17, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

### **Preliminar**

11. Requer o Município, em sede preliminar, a reconstituição do acórdão recorrido, tendo em vista a menção na decisão de piso ao AI nº 51.071.162-6, estranho ao procedimento fiscal, circunstância que pode ter induzido a erro o julgador no momento da apreciação do auto de infração sobre a penalidade da multa isolada.

12. Assim, não me parece. Cuida-se de mero lapso de escrita, restrito a um parágrafo do acórdão, uma incorreção/imperfeição que não resultou em prejuízo ao impugnante, sequer influenciou no julgamento do litígio. Nesse sentido, o que dispõe o art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972:

---

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

13. Em que pese o relatório do voto-condutor do Acórdão nº 02-66.403 especificar a existência do AI nº 51.071.162-6, em vez de citar o AI nº 51.063.555-5, a descrição da autuação e o período a que se refere encontra-se rigorosamente concordante com a acusação fiscal (fls. 81/86 e 285).

14. Não vislumbro dano à defesa, haja vista a perfeita compreensão da acusação fiscal pelo impugnante, bem como o erro de escrita não influenciou o decidido pelo colegiado "a quo", até porque a argumentação, quanto às penalidades, ficou restrita ao caráter confiscatório dos valores das multas.

15. Por fim, a decisão de piso foi explícita ao manter o crédito tributário do AI nº 51.063.555-5, além dos valores correspondentes aos demais autos de infração lavrados pela autoridade fiscal.

### **Mérito**

16. Como dito alhures, o recorrente advoga no sentido da existência de comprometimento da defesa, a tempo e modo, contra o lançamento do crédito tributário, porquanto os gestores anteriores não deixaram no órgão público, relativamente ao período fiscalizado, os dados e e/ou documentos vinculados com as despesas de pessoal e financeira, além da escrituração contábil.

16.1 Diante disso, o ex-gestor e seu contabilista devem compor a lide administrativa, a partir de intimação pela fiscalização, para que apresentem os documentos pertinentes à comprovação do cumprimento das obrigações tributárias. Em razão da má gestão dos mandatários anteriores, não é razoável que o vínculo obrigacional venha a recair somente no ente público.

17. Pois bem. Reconheço, até por experiência de fiscalizações "in loco" das contribuições previdenciárias em entes públicos, que não é incomum que o administrador municipal receba o órgão público desprovido dos arquivos físicos e eletrônicos contendo a documentação relativa à gestão passada.

18. Contudo, a decisão de 1ª instância já explicou, mas convém repetir, que os órgãos e entidades da administração pública municipal, para fins da legislação previdenciária, são considerados empresas (art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991), submetendo-se, nesse contexto, ao cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias previstas em lei.

18.1 Dentre elas, inclui-se o encargo de manter arquivada e à disposição das autoridades tributárias a respectiva documentação relacionada com as contribuições previdenciárias, incluído os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações tributárias (art. 32, § 11º, e art. 33º, § 2º, da Lei nº 8.212, de 1991).

19. O contribuinte é a pessoa física ou jurídica que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Ele é o responsável natural pelo

cumprimento e pagamento das obrigações tributárias. No caso sob exame, o Município de Coari é o contribuinte legalmente definido em lei e dele será exigido pela fiscalização o crédito tributário decorrente dos fatos geradores.

20. No âmbito tributário, a perspectiva de atribuição de responsabilidade solidária, subsidiária ou pessoal ao dirigente público pelo crédito tributário é uma medida de cunho nitidamente excepcional, porque dependeria da comprovação de condutas e/ou fatos específicos atribuídos ao agente público, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

21. Não desconheço a existência de diferenças e peculiaridades entre os órgãos públicos, as empresas privadas com finalidade de lucro e as entidades sem fins lucrativos, por exemplo.

21.1 Porém, no contexto do custeio das prestações previdenciárias, que beneficia direta ou indiretamente o universo dos seus trabalhadores, todos são chamados, de maneira semelhante, a contribuir para o sistema previdenciário público e cumprir as obrigações tributárias correlatas.

21.2 Se as realidades pública e privada são marcadamente discrepantes, como justifica o recorrente, é atribuição própria do legislador avaliar a pertinência de efetivar mudanças na lei previdenciária, para dar o tratamento compatível às desigualdades entre as áreas, eis que não impende ao operador do direito deixar de aplicar os dispositivos normativos, enquanto vigentes.

22. De qualquer modo, seja no âmbito público ou privado, mesmo diante de alterações na gerência, diretoria, administração ou comando, vigora a concepção da continuidade da pessoa jurídica, sendo inadmissíveis, via de regra, proposições que pretendam o isolamento das obrigações tributárias, por período de atuação, com vistas a excluir a responsabilidade pelo pagamento do tributo e/ou multa, ou para eximir-se do cumprimento dos deveres instrumentais de fazer e não fazer.

23. Na legislação vigente, os órgãos públicos não são tratados de maneira distinta. Ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária que tem, no conseqüente da relação jurídica, o Município como sujeito passivo. Via de regra a motivação que levou à substituição do gestor do órgão público ou dos responsáveis pela contabilidade, tal como realização de eleições, cassação, renúncia etc, é algo irrelevante para o cumprimento das obrigações tributárias, não consistindo um evento jurídico capaz de atrair a hipótese de necessária pluralidade de sujeitos passivos, tampouco provocar a transferência a terceiro da responsabilidade tributária.

24. Por sinal, sob a ótica da garantia do crédito tributário, a exclusão do Município ou a flexibilização do polo passivo, em princípio, trata-se de uma escolha que não atende aos interesses do Fisco federal. Com efeito, além de responsável direto pelo cumprimento da obrigação tributária de acordo com a lei, o Município também é aquele dotado de receitas e patrimônio para ser demandado em razão do débito tributário.

25. Segundo a peça recursal, o administrador público e o profissional contador, ou a empresa contratada para escriturar os lançamentos contábeis, que estão vinculados ao período dos respectivos fatos geradores, deveriam ser chamados ao processo administrativo, não apenas

para responder pelo crédito tributário lançado, mas também para prestar informações e apresentar documentos.

26. Inexistente, porém, quaisquer elementos seguros nos autos, segundo prescreve o CTN, para imputar a responsabilidade tributária a terceiros.

27. De mais a mais, não é aceitável que a fiscalização tributária fique à mercê da instabilidade política e dos problemas de estrutura da organização administrativa do ente público municipal.

28. A proposta do recorrente é, claramente, conveniente apenas aos interesses da gestão municipal, que pretende transferir as diligências para localização de pessoas e documentos, as quais lhe incumbe, ao Fisco federal. Como confessa na petição recursal, "***não se sabe quem eram os responsáveis pela escrituração contábil da Prefeitura, naquele período***" (destaque no original, fls. 297).

29. Não é demais reafirmar o total desprezo à fiscalização tributária em face do procedimento de auditoria. A gestão municipal à frente do órgão público naquele momento não se pronunciou sobre o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, nem respondeu, ou deu alguma satisfação a respeito do conteúdo do Termo de Constatação e Solicitação de Esclarecimentos (fls. 3/15).

29.1 Tal atuação censurável do órgão público, por meio de seus dirigentes, levou à autoridade fiscal a socorrer-se das informações e documentação acessíveis via TCE/AM, para continuar a auditoria fiscal. Ao final, constituiu o crédito tributário relativo aos fatos geradores de folha de pagamento e prestação de serviços de autônomos mediante arbitramento da base de cálculo, por aferição indireta, devidamente amparado na lei previdenciária (art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991). Uma vez não comprovado o direito creditório, também glosou as compensações efetuadas.

30. Dessa feita, instaurado o litígio, pela interposição da impugnação tempestiva, o ônus da prova incumbe a quem tem interesse em prevalecer os fatos que sustenta como fundamento à sua pretensão.

30.1 Não é a Administração Tributária federal, portanto, que necessita de documentos e/ou informações adicionais, pois o crédito tributário foi constituído, sem vícios, na forma autorizada pela lei.

30.2 Se o ex-prefeito e os particulares, responsáveis pela contabilidade, podem apresentar justificativas, dados e/ou documentos relevantes para o Município contrapor-se ao lançamento tributário efetuado, incumbe ao órgão público municipal efetivar esforços no sentido de que os elementos pertinentes sejam carreados aos autos, não cabendo à fiscalização a produção de prova de responsabilidade do sujeito passivo.

31. Embora na petição recursal o recorrente afirme, quanto à ausência de documentos das gestões anteriores, que comunicou as autoridades policiais, o Ministério Público e o Tribunal de Contas, inclusive havendo demandas judiciais em curso, a verdade é que não apresentou nenhuma cópia de expedientes, termos de constatação e/ou medidas adotadas pelas autoridades. O exposto no recurso voluntário não está lastreado em prova documental, para fins de possibilitar a avaliação pelo julgador da dimensão dos fatos ocorridos no caso concreto.

31.1 Desse modo, nem mesmo é possível assegurar que o Município não dispunha de qualquer informação e/ou documento solicitados pela autoridade fiscal por intermédio das intimações enviadas via postal, que, como dito, sequer foram respondidas pelo ente público fiscalizado.

32. No tocante às alíquotas das multas aplicadas, os percentuais utilizados pela fiscalização mantêm coerência com as condutas descritas no Relatório Fiscal e adequação ao previsto nos dispositivos da legislação tributária, explicitados nos Anexos de "Fundamentos Legais do Débito - FLD" (fls. 51/53, 74/75 e 85).

32.1 Sublinho que é inaplicável ao lançamento do crédito tributário o art. 1º-F da Lei nº 9.494, de 10 de setembro de 1997, citado pelo recorrente, dado que os débitos tributários oriundos de contribuições previdenciárias serão acrescidos, de acordo com o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, de juros de mora na forma do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

33. Por derradeiro, é tarefa exclusiva do Poder Judiciário avaliar o eventual excesso do legislador ordinário ao fixar o percentual da multa punitiva, de forma exorbitante, desproporcional e confiscatória, porquanto implica verificação da compatibilidade da norma jurídica em nível legal com os preceitos constitucionais.

33.1. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa. Nesse sentido, não só o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho, assim redigida:

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

34. Logo, tendo em vista todo o exposto, escorreita a decisão de piso, não merecendo reforma em grau de recurso.

## **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e, no mérito, NEGO PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess