



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.722275/2018-76
ACÓRDÃO	2202-010.915 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE PRESIDENTE DUTRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

REMUNERAÇÕES PAGAS E NÃO INFORMADAS EM GFIP. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Os documentos ou informações apresentados pelo sujeito passivo, bem como provenientes de outras fontes de dados, que demonstrem divergências com as informações constantes das GFIP apresentadas, permitem à fiscalização a realização do lançamento de ofício do tributo, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

O êxito das alegações está diretamente ligado ao conjunto probatório existente nos autos e em sua conformidade com as exigências contidas na legislação tributária; alegações em tese, desvinculadas de fatos concretos ocorridos em cada competência litigiosa, não têm o condão de modificar o lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Andre Barros de Moura (suplente convocado), Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente). Ausente momentaneamente a Conselheira Lilian Claudia de Souza, substituída pelo Conselheiro Andre Barros de Moura.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), que julgou procedente lançamento relativo a contribuições sociais previdenciárias devidas pela municipalidade à Seguridade Social (parte patronal, segurados e RAT), incidentes sobre remunerações pagas a empregados, apuradas a partir de informações apresentadas pelo sujeito passivo e também obtidas no Site do TCE ([//itttp:site.tce.ma.gov.br](http://site.tce.ma.gov.br)), que permitiram concluir que as GFIP apresentadas não continham a totalidade das remunerações pagas, de modo que lançou-se as diferenças apuradas,; além disso, também foram lançadas multas por descumprimento de obrigações acessórias.

O Relatório Fiscal está às fls. 2 e ss e dele se extrai:

5. ... a Prefeitura disponibilizou grande parte da documentação solicitada.
6. Para complementar o que fora solicitado, a Fiscalização teve acesso a site oficial do Tribunal de Contas do Estado... de onde foram extraídos documentos necessários e relevantes.
7. Com a documentação disponibilizada e a obtida através do Site do TCE, a Auditoria levantou a Base de Cálculo das remunerações pagas a todos os Segurados, tendo com isso apurado e lançado os devidos créditos tributários; conforme itens abaixo especificados.
8. Analisando os Resumos das Folhas de Pagamento e Ordens de Pagamento, foram observados:
 - a) Pagamentos a Segurados Empregados/Contratados e a Segurados Contribuintes Individuais que **não** constavam nas Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) do período [lançamento controlado neste PAF];

...

Obs: Os fatos encontrados motivaram a lavratura de Multas Regulamentares por descumprimento de Obrigações Acessórias Previdenciárias.

9. Através do Tif nº 01/2018, de 21/6/2018, ... a fiscalização solicitou que o Ente Federativo esclarecesse os fatos encontrados quando da análise dos documentos;

no entanto, expirado o prazo, o contribuinte não atendeu à intimação; ou seja, não apresentou qualquer documento ou esclarecimento.

10. A planilha "Folhas de Pagamento (geral)" apresenta, por competências/secretarias, os valores presentes nos resumos das Folhas de Pagamento. A coluna "03.f-Base Inss" destaca os valores considerados pelo Ente Federativo como Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias e a coluna "03.g-Desc.Seg." mostra os valores descontados em folha de pagamento dos Segurado Empregados/Contratados.

...

12. ...Já os valores apresentados nas colunas "03 - j-Base Inss" e "03.k-Desc.Seg." foram consolidados na planilha "Servidores Empregados não Informados em GFIP" e lançados no presente processo;

...

Prossegue a fiscalização relatando nos itens 10 a 12 e 15 a forma de apuração das contribuições lançadas, que não foram declaradas em GFIP e nem recolhidas, conforme esclarecido no item 16.

No item 14 relata sobre o aproveitamento de valores recolhidos e nos itens 18 e seguintes discorre esclarece que as constatações ensejaram o lançamento de multas por descumprimento de obrigações acessórias, mormente pela não declaração em GIFP de todas as remunerações pagas ou creditadas a segurados, conforme descrito nos itens anteriores.

Esclarece ainda que no presente processo constam as remunerações não declaradas em GFIP (patronal, gilrat) relativos aos segurados empregados/contratados e contribuintes individuais, além da parte devida pelos segurados, não descontadas, e ainda apropriação indébita relativa a valores descontados e não recolhidos à seguridade social, em relação aos quais houve apropriação indébitas nas competências 13/2014 e 13/2015.

A seguir, discorre sobre as infrações de falta de arrecadação e não lançamento em títulos próprios (não preparou as folhas de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados, conforme padrões e normas estabelecidos), que culminaram nas multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação por meio da qual, conforme relata o julgador de piso:

Em sede de preliminar requer a nulidade do lançamento, pois não houve observância ao disposto no art. 10 e art. 40 do Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011, no que diz respeito a ausência de intimação pessoal do representante do Município. "A notificação foi enviada pelos correios (frise-se, sem a comprovação nos autos), e, do mesmo modo, sem a qualificação do notificado".

Aduz que o lançamento foi realizado a partir de ordens bancárias, sem constar a individualização dos servidores e das verbas remuneratórias, o que resulta em prejuízo à defesa do Município.

Alega que essas ordens bancárias se referem a soma de parcelas e muitas delas não se enquadram na definição da base de cálculo de Contribuição Previdenciária, na medida em que não se destinam à retribuição do trabalho prestado - arts. 22 e 28, I, da Lei 8.212/91. Assim, não há que se falar sobre a incidência de contribuição patronal sobre os valores pagos a título de adicional de férias (terço constitucional de férias); dos 15 dias de afastamento do empregado em razão de doença e acidente; férias indenizadas; aviso prévio indenizado; salário maternidade e do décimo terceiro indenizado, uma vez que são verbas indenizatórias ou decorrentes de obrigação legal, não derivadas do trabalho prestado.

Adicional de um terço de férias tem natureza indenizatória, pois objetiva propiciar ao trabalhador recursos financeiros adicionais para se dedicar ao descanso após um período de trabalho.

Nos quinze primeiros dias de auxílio doença e acidentário não há prestação de serviço, descaracterizando a natureza salarial desses pagamentos. Portanto, esse ônus imposto ao empregador não tem como fato gerador direto a prestação de serviço.

Por não ter caráter remuneratório as férias indenizadas (não gozadas) não se sujeitam às Contribuições Previdenciárias, tem-se, portanto, o pagamento de quantia indenizatória relativa ao período não usufruído de descanso.

Acerca do aviso prévio indenizado, a Impugnante aduz que inicialmente havia previsão, no Decreto nº 3.048/99, da exclusão dessa verba da base de cálculo da contribuição previdenciária - art. 214, § 9º, V, alínea "f". A partir da revogação da referida alínea "f" o Decreto 6.727/09 restabeleceu, de forma ilegal, a exigência de Contribuições Previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado. No entanto, essa verba não deve ser tributada, por se tratar de montante de cunho compensatório.

O salário maternidade não é verba remuneratória, é um benefício custeado pelo empregador, não direcionado a retribuir o trabalho prestado. Portanto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade das normas que determinam a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o benefício previdenciário do salário maternidade.

Em que pese a equivocada posição do STF4 em reconhecer a natureza remuneratória do décimo terceiro indenizado (AI n. 647638 AgR-ED/SP, rel. Min. Menezes Direito), salienta-se que referida verba tem inquestionável natureza indenizatória, decorrente da rescisão do contrato de trabalho e como tal não deveria incidir Contribuições Previdenciárias.

Foram citados julgados administrativos e judiciais para reforçar as teses de defesa.

Requer o cancelamento do lançamento efetuado

O colegiado da 4ª Turma da DRJ/BEL julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

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

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. Para não ruir o Sistema Tributário Nacional diante de situações como essa, o ordenamento jurídico responde com a técnica do arbitramento, com amparo 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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONJUNTO PROBATÓRIO.

O Processo Administrativo Fiscal não é o palco apropriado para discussão em tese. O êxito das alegações contidas na Impugnação está diretamente ligado ao conjunto probatório existente nos autos e em sua conformidade com as exigências contidas na legislação tributária, de forma a não deixar dúvida em relação à fidedignidade dos fatos alegados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 30/4/2020 (fl. 702), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/5/2020 (fls. 686 e seguintes), por meio do qual devolve à apreciação deste Colegiado as exatas teses de defesa já submetidas à apreciação do julgamento de primeira instância.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Registro inicialmente que o recorrente já desde a impugnação já desde a impugnação não verteu uma linha sequer em relação aos valores apurados como apropriação indébita e também sobre as multas por descumprimento de obrigações acessórias, matérias portanto preclusas.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Inicialmente pretende o recorrente ver reconhecida a nulidade do lançamento sob alegação de não ter sido devidamente intimado do mesmo, nos termos dos arts. 10 e 40 do Decreto nº 70.235, de 1972, uma vez que a notificação teria sido enviada pelos correios (e não pessoal), sem comprovação nos autos e sem quantificação do autuado.

Ora, conforme já bem esclarecido pelo julgador de piso, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o PAF, a intimação pode-se dar tanto por via pessoal, quanto postal e ainda, frustradas essas, por edital.

No caso, a intimação do lançamento se deu por via postal, conforme AR de fl. 537, por meio do qual se encaminhou o ofício de fls. 534 dando ciência do lançamento, que o recorrente de pronto impugnou, defendendo-se de todos os fatos apurados, de forma que não há que se falar na nulidade arguida.

DO MÉRITO

Conforme relatado, discute-se lançamento de contribuições previdenciárias (patronal, GILRAT e segurados), devidas pelo Município de Presidente Dutra, apuradas a partir das folhas de pagamento apresentadas, notas de empenho/ordens de pagamento, de informações apresentadas em GFIP, sendo lançadas as diferenças apuradas, deduzidas dos valores já recolhidos, ou ainda por aferição indireta (parte dos segurados) em razão de não apresentação de toda a documentação solicitada pela fiscalização tributária federal.

Conforme consta do relatório fiscal, o recorrente foi intimado a apresentar os seguintes documentos:

- a) Arquivos Digitais nos termos da portaria MPS/SRP n. 012, de 20/06/2006 (MANAD);
- b) Resumo Geral das Folhas de Pagamento a Servidores Efetivos/Estáveis/Temporários/Ocupantes de Cargos em Comissão e a Servidores Contribuintes Individuais (prestadores de serviços eventuais). Resumos elaborados mensalmente e com a respectiva totalização das parcelas com e sem incidência da contribuição previdenciária e os descontos legais;
- c) Ordens de Pagamento Liquidadas referentes a todas as despesas. São as Próprias Ordens de Pagamento extraídas do Sistema Contábil, onde constem Empenho, Credor, Histórico, Valores, Descontos etc;
- d) Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros (contribuintes individuais);
- e) Comprovantes das contribuições previdenciárias ao Regime Geral da Previdência Social descontadas dos prestadores de serviço (Contribuintes Individuais), quando estes descontos foram efetuados por outras fontes pagadoras;
- f) Leis de criação/extinção de regime próprio de previdência social (quando for o caso);
- g) Portarias de Homologação de Concursos Públicos e de nomeação de servidores;
- h) Relação dos Servidores Efetivos Filiados a Regime Próprio de Previdência Social (quando for o caso);.

Apresentou grande parte da documentação solicitada, que foi complementada pela fiscalização com aquela constante do *site* oficial do Tribunal de Contas do Estado. Com base na documentação disponibilizada e naquela obtida através do *Site* do TCE, a Auditoria constatou que grande parte da remunerações pagas a segurados e contribuintes individuais não estavam declaradas em GFIP e não haviam sido recolhidas, de forma que efetuou o lançamento em discussão, relativo à diferença encontrada, conforme anexo 17 (servidores empregados não informados em GFIP), anexo 16 (servidores contribuintes individuais), além de valores descontados dos segurados e não recolhidos à previdência social (anexo 18), sendo que as remunerações sem os descontos, apuradas por aferição indireta (anexo 15), estão controladas no PAF 10.320.722.276/2018-11, em julgamento nesta mesma sessão.

Assim, diante da divergência das informações e da falta de esclarecimentos por parte da municipalidade, a fiscalização apurou, seja com base nos resumos das folhas de pagamento ou nas ordens bancárias/empenhos, as contribuições devidas (patronal, GILRAT e segurados) sobre a diferença entre as informações constantes das GFIP e aquelas constantes das folhas de pagamento ou empenhos/ordens bancárias em relação aos empregados (anexo 17),

além das contribuições de contribuintes individuais não declarados em GFIP, mas encontrados nos empenhos/Ordens de Pagamentos (anexo 16), e também apropriação indébita (anexo 18).

A leitura do recurso permite perceber que o recorrente não verteu uma linha sequer para explicar a divergência existente entre as informações apuradas pela fiscalização, constantes do resumo geral da folha de pagamento, dos empenhos/ordens de pagamento e daquelas informadas em GFIP, mas limita-se a alegar que o lançamento se deu com base em ordens bancárias sem individualizar os servidores ou as verbas remuneratórias, sendo que no total dessas ordens bancárias haveria parcelas que não teriam caráter remuneratório, sobre as quais passa a citar a discorrer, ou seja, não nega que de fato não informou em GFIP a totalidade dos segurados empregados e contribuintes individuais, de forma que correto o lançamento das divergências apuradas.

Por ser o recurso uma repetição da impugnação, adoto como razões de decidir aquelas apontadas pelo julgador de piso, ou seja:

Em sua Impugnação o Interessado nada menciona sobre a não entrega de documentação ou de esclarecimentos ao solicitado no TIF nº 01/2018, fl. 33/34, tema decisivo para o deslinde do presente litígio...

Diante da ocorrência do fato gerador e do não cumprimento do dever de colaboração por parte do sujeito passivo, consistente em não apresentar ou apresentar de forma parcial os documentos e esclarecimentos solicitados, a Administração Tributária não poderia quedar inerte e com isso beneficiar quem não cumpriu seu dever de colaboração. Neste quadrante o ordenamento jurídico prevê o arbitramento da base de cálculo para aferição indireta dos valores das Contribuições devidas - Lei 8.212/91, art. 33, § 3º; art. 148 do CTN6 . No vertente caso, com dito anteriormente, o Impugnante nada menciona sobre a não apresentação de "qualquer documento ou esclarecimento" solicitado no TIF nº 01/2018, fl. 33/34, tampouco há nos autos demonstração de tal fato, portanto, mantém-se o arbitramento da base de cálculo para aferição indireta dos valores das Contribuições Previdenciárias.

Outro efeito jurídico relevante decorrente do descumprimento do dever de colaboração e da aferição indireta dos valores das Contribuições Previdenciárias é a inversão do ônus da prova, que passou para o Contribuinte. No caso em tela, planilhas que serviram de suporte para o lançamento tributário têm individualizações suficientes para a produção de provas que, eventualmente, quantifique os Autos de Infração em patamares menores, tais como o número do empenho, o número da ordem de pagamento, valores, destinatários, Secretarias, credores, serviço, etc, com detalhamento nos itens 10 e seguintes do Relatório Fiscal, lastreados por 20 anexos constantes deste processo. Todas essas informações e eventos foram produzidos pelo Impugnante, portanto, para se desincumbir do ônus probatório deve produzir argumentos específicos acompanhados de provas específicas visando afetar a livre convicção motivada do julgador - art. 29 do Decreto 70.235/727.

...

Na segunda linha de defesa, afirma o Impugnante que nos valores constantes nas ordens bancárias têm verbas que não se enquadram no conceito de salário de contribuição na medida em que não se destinam à retribuição do trabalho prestado. Assim, não há que se falar sobre a incidência de contribuição patronal sobre os valores pagos a título de adicional de férias (terço constitucional de férias); dos 15 dias de afastamento do empregado em razão de doença e acidente; férias indenizadas; aviso prévio indenizado; salário maternidade e do décimo terceiro indenizado, uma vez que são verbas indenizatórias ou decorrentes de obrigação legal, não derivadas do trabalho prestado.

Não se desconhece as normas e a jurisprudência sobre as verbas que compõem ou não a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, no entanto, sem a demonstração de que, eventualmente, essas verbas compõem a base de cálculo dos lançamentos tributários e em que valores, esse debate é improfícuo, uma vez que o Processo Administrativo Fiscal não é o palco apropriado para discussão de teses jurídicas desvinculadas de fatos concretos ocorridos em cada competência litigiosa. Sem olvidar, que no caso em tela, o ônus da prova é do Impugnante, como visto anteriormente. Essa prova não seria difícil de produzir, já que toda documentação relativa a esses pagamentos foram produzidas ou deveriam ter sido confeccionadas pelo Interessado.

As tabelas elaboradas pelo Setor Fiscal, as informações contidas nos 20 (vinte) anexos, combinadas com o Relatório Fiscal são suficientes para o Impugnante, se desejasse, dissecar a composição dos pagamentos realizados em cada competência lançada e a partir daí e de provas específicas, demonstrar, eventualmente, a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória. Nessas condições, poderia ser viabilizada, eventualmente, a improcedência de parte dos lançamentos tributários. No entanto, esse esforço probatório não foi observado, preferiu o Interessado o debate teórico, desvinculado de cada competência do lançamento, sobre a natureza jurídica, indenizatória, de determinadas verbas. Nomeia algumas verbas de indenizatória, como por exemplo o 13º salário, adiantamento, lançado, passou a ser defendido como 13º terceiro indenizado, além de outras verbas, qualificadas como indenizatórias, sem, contudo, demonstrar com provas hábeis e idôneas, sua efetiva tributação pelo presente Auto de Infração, em que montante e em que competência. Por não ter o Impugnante se desincumbido desse ônus probatório, mantém-se os lançamentos realizados

Em recurso o recorrente nada traz para comprovar suas alegações, limitando-se a repetir os termos impugnatórios.

Assim, diante da constatação de divergências entre os valores declarados na GFIP e aqueles constantes da planilha Resumo das folhas de pagamento apresentadas à fiscalização e nos empenhos/ordens de pagamento, e ainda diante da ausência de documentação

comprobatória da inclusão de verbas não tributáveis na base de cálculo do lançamento, restou à Auditoria Fiscal apurar o valor do tributo devido, tributando a diferença encontrada, inclusive utilizando-se do lançamento arbitrado, com respaldo no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/912.

Deve-se registrar que caberia ao recorrente a comprovação de suas alegações no sentido de que o lançamento foi composto de verbas não tributáveis, demonstrando em números, por competência, quanto e quais seriam essas verbas, mediante a apresentação de documentos e esclarecimentos incontroversos, comprovando, de forma consistente, que os fatos sobre os quais se funda o lançamento ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora.

No entanto, esse esforço probatório não foi observado, preferindo o recorrente o debate teórico sobre a natureza jurídica, indenizatória, de determinadas verbas. Nomeia algumas verbas de indenizatória sem demonstrar com provas hábeis e idôneas, sua efetiva tributação pelo presente Auto de Infração, em que montante e em que competência, devendo assim ser mantido o lançamento.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva