



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.725101/2017-70  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-011.322 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de agosto de 2023  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
MUNICÍPIO DE MARACANAÚ

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 2/2023. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 2, de 17/01/2023, majorou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) o limite de alçada para interposição de recurso de ofício. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 01. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

#### JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF n.º 04: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DE MUNICÍPIOS.

Termo assinado de parcelamento, com base na Lei n.º 12.810/13, onde constava expressamente a autorização ao INSS para que efetuasse a retenção diretamente no Fundo de Participação dos Municípios, dos valores correspondentes às suas obrigações previdenciárias correntes, não exime à Prefeitura do recolhimento daquelas contribuições. Isso porque os parágrafos 10 e 12 incluídos ao art. 38 da Lei 8.212/1991 pela MP 2.187-13/2001, dispõem que a retenção decorre de inadimplemento de débitos vencidos ou de prestações de parcelamento. Assim, por óbvio que se os lançamentos não estavam constituídos à época dos fatos geradores, não podem ser descontados pela Previdência.

#### AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

#### CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/1991 autoriza a aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

#### ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

#### ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

#### MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e

extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a exemplo da falta de recolhimento do tributo que é punida com a aplicação da multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria submetida ao Poder Judiciário (inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional e o auxílio-doença alusivo aos 15 primeiros dias de afastamento dos seus servidores), para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 63671 e ss).

Pois bem. Trata-se de processo referente a créditos previdenciários constituídos em nome da empresa em epígrafe, quais sejam, Auto de Infração Contribuição da Empresa e do Empregador (fls. 02/13), no valor de R\$ 37.971.064,34, e Multas Previdenciárias (fls. 14/17), no valor de R\$ 278.651,09, ambos lavrados em 29/06/2017.

De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 18/33, e documentos de fls. 02/17, a lavratura dos autos em pauta ocorreu pelos motivos a seguir, resumidamente:

### ***Auto de Infração Contribuição da Empresa e do Empregador***

1) Foram lançadas no auto em tela as contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a servidores temporários e comissionados, agentes políticos e contribuintes individuais, previstas no art. 22, incisos I, II e III, da Lei 8.212/91, abrangendo o período de 01/2013 a 12/2014 (incluindo os décimos-terceiros salários de 2013 e 2014);

2) O município em questão possui Regime Próprio de Previdência Social - RPPS desde 01/07/2013 (Lei Municipal 1.929, de 26/12/2012);

3) A autuada apresentou folhas de pagamento do RPPS e do Regime Geral de Previdência Social - RGPS conjuntamente, de forma globalizada, dificultando a análise fiscal, a despeito de ter sido intimada a exibir tais folhas em separado;

4) Os valores dos salários-de-contribuição dos segurados empregados, discriminados em planilhas de fl. 33/244 e 257, foram apurados da seguinte forma, consoante trecho extraído do relato fiscal:

[...] **7.2.5** Analisando os fatos contábeis do órgão, verificamos que as folhas do Regime Próprio e do Regime Geral são todas contabilizadas na mesma conta de despesa no SIM — 31901100.

**7.2.6** Para a apuração dos valores devidos relativos aos segurados empregados montamos uma planilha com os valores totais das folhas de pagamento contabilizada na conta de despesa 31901100 somada com as folhas de temporários contabilizada na conta de despesa 31900400, todas do SIM. Do total apurado deduzimos as folhas do Regime Próprio declaradas no sítio da Previdência Social no Demonstrativo do Regime Próprio conforme citado no item 7.2.4.e também no CADPREV — Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social, apurando-se, dessa forma, as bases de cálculo devidas relativas ao Regime Geral de Previdência.

**7.2.7** Salientamos que nos arquivos do SIM o 13º salário não é contabilizado na competência 13 e sim nas competências onde tem adiantamento de 13º salário e na competência 12. Verificamos que nas competências 09/2013, 12/2013 e 09/2014 e 12/2014 os valores contabilizados estavam superiores às demais competências, indicando que houvera adiantamento de 130 salário naquelas competências.

**7.2.7.1** Deduzimos então 1/3 dos valores declarados nas competências 09/2013 e 12/2013, apurando assim o 13º salário de 2013 e 1/3 dos valores declarados em 09/2014 e 12/2014, apurando o 13º salário de 2014. Este procedimento foi o mais benéfico para o órgão fiscalizado, pois assim só será devida a contribuição previdenciária na competência 12 de cada ano e não no momento em que tais valores foram pagos.

**7.2.8** A auditoria capturou dos sistemas da RFB todas as informações declaradas pelo órgão em GFIP e comparou estas informações, com as remunerações apuradas levando à tributação, a diferença entre o valor apurado como BASE DE CÁLCULO e o valor efetivamente declarado em GFIP.

5) Quanto aos contribuintes individuais, foram considerados salários-de-contribuição os valores registrados na contabilidade que não foram declarados em GFIP, conforme planilha elaborada pelo auditor autuante, relativamente às competências 02/2013 a 12/2014 (fl. 258/280);

6) Foram examinadas a contabilidade, notas de empenho e de liquidação (Sistema de Informações Municipais - SIM);

7) Houve emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (configuração, em tese, do ilícito de sonegação previdenciária);

***Auto de Infração “Multas Previdenciárias”***

8) O auto em foco foi lavrado em decorrência do descumprimento das seguintes obrigações acessórias:

- a) Deixar de exigir a CND do INSS na contratação com o serviço público - valor da multa aplicada: R\$ 228.402,57;
  - b) Não contabilização, em títulos próprios da contabilidade, dos fatos geradores das contribuições previdenciárias -> registro, na mesma conta contábil, de pagamentos de aluguel e a pessoas físicas - valor da multa aplicada: R\$ 45.680,42;
  - c) Ausência de descontos das contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais - valor da multa: R\$ 4.568,10.
- 9) Foi aplicada a agravante da reincidência, em razão do trânsito em julgado administrativo dos processos relativos dos seguintes Autos de Infração, lavrados anteriormente em nome da autuada: Debcads Nos. 51.013.191-3, 51.013.192-1 e 51.013.193-0.

O auditor fiscal acostou aos autos, às fls. 34/355, os seguintes documentos: Planilhas de cálculo dos salários-de-contribuição apurados, Demonstrativos Previdenciários do Regime Próprio, relação de certidões negativas de débito emitidas e planilhas relativas ao descumprimento das obrigações acessórias.

A autuada teve ciência dos presentes lançamentos em 07/07/2017 (fls 385/386) e apresentou 02 (duas) impugnações em 03/08/2017, separadamente, para os autos de obrigação acessória (fls. 389/408) e principal (413/431), nas quais alega, em síntese, o seguinte:

***Auto de Infração Contribuição da Empresa e do Empregador***

1. Nulidade do auto de infração, por ausência de fundamentação legal;
2. Nulidade do procedimento fiscal e insubsistência do lançamento por cerceamento do direito de defesa, pelos seguintes motivos:
3. Houve formalização de obrigações tributárias inexistentes, visto que não restou constatada a ocorrência de fatos geradores, e o impugnante recebeu, tão somente, relação de débitos contendo valores das contribuições previdenciárias apuradas;
4. O prazo de 30 (trinta) dias é exíguo para apresentação de impugnação;
5. Não há previsão legal para cobrança, pela Administração Pública, da taxa SELIC;
6. O município ingressou com ação judicial nº. 0003657-69.2010.4.05.8100, que concedeu resultado parcialmente favorável ao contribuinte, afastando a exigibilidade de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e o auxílio-doença relativo aos primeiros quinze dias de afastamento dos empregados. Acresce que o auditor não excluiu tais verbas da base de cálculo apurada;
7. O impugnante assinou termo de parcelamento em 2012, com base na MP 589/2012, na qual constava que os valores das obrigações previdenciárias correntes do município seriam retidas do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, não cabendo à empresa o recolhimento de contribuições previdenciárias. Dessa forma, entende que compete à Receita Federal do Brasil-RFB apurar corretamente os valores destas obrigações em tempo hábil, não podendo penalizar o sujeito passivo com levantamento posterior de débito acrescido de juros e multas.

8. A auditoria do RPPS compete à Subsecretaria dos Regimes Próprios da Previdência Social - SRPPS e não à RFB, não se justificando a extração das bases de cálculo do Demonstrativo Previdenciário do Regime Próprio, que foi danosa para o contribuinte. Neste sentido, informa ter anexado, em sua defesa, planilhas com os valores corretos da folha de pagamento do RPPS;
9. A Lei que instituiu o regime próprio do Município de Maracanaú entrou em vigor em 01/04/2013, portanto as contribuições devidas a partir da competência 04/2013 devem ser vertidas ao RPPS do município em foco;
10. Sustenta que, após a correção das bases de cálculo das contribuições relativas aos empregados, nenhum valor é devido no tocante às partes patronal, segurados e GILRAT, incidentes sobre as folhas de pagamentos de segurados empregados;
11. Todos os contribuintes individuais foram declarados em GFIP e as contribuições pertinentes foram recolhidas, não há valor devido;
12. Houve um equívoco da fiscalização quando da extração das informações do SIM, porque o auditor considerou pagamentos a empresas prestadoras de serviço e relativos à aquisição de materiais como remuneração de contribuintes individuais;
13. Reclama da aferição indireta utilizada pela fiscalização;

***Auto de Infração “Multas Previdenciárias”***

14. Cerceamento de defesa e prejuízo ao direito de contraditório - prazo de 30 (trinta) dias é exíguo para apresentação de impugnação;
15. As obrigações acessórias apontadas são inexistentes e não foram constatadas pelos responsáveis apontados pelas infrações, bem como não houve chance de contestação, por falta de clareza nos autos;
16. Impossibilidade de apresentação de defesa consistente, porque a fundamentação legal do auto de infração é extensa;
17. Quanto à infração relativa a não exigência de Certidão Negativa de Débitos - CND, o auditor fundamentou na Lei 8.666/93 (licitações);
18. Inexiste previsão legal estabelecendo que o contratante deve exigir das empresas prestadoras de serviços ou fornecedoras de materiais, certidões negativas quando dos pagamentos das faturas, apenas no ato da contratação ou licitação;
19. O contrato ocorreu antes do período fiscalizado, não ensejando motivação para lavratura de auto de infração por não apresentação de CND, quando da contratação;
20. Todos os fatos geradores foram contabilizados de maneira a atender tanto à lei previdenciária, quanto à Lei 4.320/64;
21. A autuada é um órgão público e, por este motivo, deve observar outras legislações que podem lhe impedir, em alguns casos, de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária. No caso das folhas de

- pagamento, inexistente lei especial, que prevaleça sobre a lei geral, estabelecendo padrões específicos de confecção;
22. Não houve omissão dos descontos das contribuições dos segurados, visto que os fatos geradores foram declarados corretamente e nenhuma contribuição é devida;
  23. Por fim, requer:
  24. Correção das bases de cálculo relativas aos empregados, tendo em vista os valores reais das folhas de pagamento do RPPS;
  25. Dedução, do salário-de-contribuição dos empregados, dos valores referentes aos primeiros quinze dias de auxílio doença e terço constitucional;
  26. Substituição da multa e da taxa SELIC pelo INPC acrescido de juros de 1%;
  27. Relevação das multas de obrigações acessórias;
  28. Nulidade e insubsistência dos lançamentos objeto do presente processo, por ausência de fundamentação e de detalhamento no relatório fiscal, anulação de todos os atos correspondentes, e substituição por outro processo que ofereça condições de defesa;
  29. Realização de diligências objetivando apurar responsabilidade civil pelas infrações pertinentes às obrigações acessórias;
  30. Produção de todas as provas permitidas em direito, no decorrer processual, inclusive juntadas de novos documentos, bem como realização de perícia, para fins de conferência da exatidão dos cálculos efetuados.

A impugnante acostou, às fls. 467/473, planilhas contendo as bases de cálculo que apurou e as contribuições que considera devidas, bem como cópias de folhas de pagamento do Regime Geral da Previdência Social-RGPS e do Regime Próprio de Previdência Social-RPPS, em separado (fls. 474/63.412).

Considerando a apresentação, pela defendente, de folhas específicas de pagamento do RPPS, bem como menção à ação judicial nº. 0003657-69.2010.4.05.8100, e em atendimento ao princípio da verdade material, procedeu-se à devolução deste processo à DRF competente, para realização de procedimentos e prestação de esclarecimentos.

O processo retornou a esta Delegacia de Julgamento em 09/04/2018 (fl. 63.509), com emissão da Informação Fiscal de fls. 63.434/63.504, na qual foram prestados os seguintes esclarecimentos, em síntese:

Foram anexadas, pela impugnante, cópias de folhas de pagamento do RGPS das competências 01/2013 a 13/2013, 01/2014 a 03/2014 e 07/2014 a 13/2014;

Nas folhas em questão, há inclusão, na base de cálculo dos empregados, das verbas referentes ao terço constitucional de férias e do auxílio-doença relativo aos primeiros quinze dias de afastamento dos empregados;

A ação judicial nº. 0003657-69.2010.4.05.8100 decidiu pela suspensão de exigibilidade das contribuições (parte patronal) sobre as verbas supracitadas, porém ainda não transitou em julgado;

O Regime Próprio de Previdência Social-RPPS do Município de Maracanaú entrou em vigor em 04/2013;

Após verificações efetuadas, o autuante propôs retificação do crédito constituído, da seguinte forma (transcrição):

Segue em anexo planilha com os valores atuais devidos após a retirada do terço constitucional, do auxílio doença e os valores cobrados referentes ao RPPS (04 a 06/2013), planilha de segurados com auxílio doença e resumos das folhas do RGPS (01/2013 a 12/2014) e resumos das folhas do RPPS (04/2013 a 06/2013).

A planilha elaborada pelo auditor, com a proposta de retificação dos valores das bases de cálculo, pertinente ao “Auto de Infração Contribuição da Empresa e do Empregador”, foi acostada pelo fisco às fls. 63.503/63.504.

O contribuinte foi cientificado da Informação Fiscal de fls. 63.434/63.504 em 06/03/2018, e apresentou defesa de fls. 63.519/63.526. Consta despacho de fls. (fl.63.555/63.556) autorizando a anulação do Acórdão No. 11.59-669, com fulcro no art. 32 do Decreto 70.235/72 c/c art. 21, § 1º da Portaria MF Nº 341/2011.

No aditivo (f. 63.519/63.526), o impugnante apresentou, de inéditas, as seguintes teses:

1. As correções efetuadas relativas às verbas questionadas estão incorretas;
2. As folhas de pagamento do RPPS foram entregues ao auditor, porém as retificações cabíveis não foram realizadas;
3. Não foram excluídas das bases de cálculo diversas verbas indenizatórias;

O presente processo foi, mais uma vez, devolvido à DRF de origem (fl. 63.557/63.560), tendo sido emitida Informação Fiscal - IF de fl. 63563/63621, com proposta de retificação, e ciência desta IF pelo contribuinte em 30/07/2018 (fl. 63624), e apresentação de outro aditivo em 30/08/2018 (fls 63.626 e 6327/63632), trazendo, de inovadora, a seguinte alegação:

1. A impugnante obteve antecipação de tutela para exclusão da base de cálculo dos valores do terço constitucional e dos 15 dias do auxílio doença, não se fazendo necessário o trânsito em julgado para esta dedução do lançamento.

Em seguida, nova diligência de fls (63638/63640), para revisão de planilhas e proposta de retificação, se fosse o caso.

Às fls. 63643/63647, consta Informação Fiscal datada de 21/02/2019, na qual o autuante propõe a retificação do lançamento em pauta, conforme planilha de fl. 63.647.

O contribuinte foi cientificado deste resultado em 25/02/2019 (fl. 63.651/63653), porém não se manifestou.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 63671 e ss, cujo dispositivo considerou

**a impugnação procedente em parte, com a manutenção parcial do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:**

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

ÓRGÃO PÚBLICO. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA.

Os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional são considerados empresas, para fins de aplicação da legislação previdenciária

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Cabe multa em caso de descumprimento de obrigação acessória.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Sem sustentação a tese de cerceamento de defesa, quando presentes, nos autos, os elementos apontados como inexistentes pela impugnante.

PRODUÇÃO DE PROVAS. RETIFICAÇÃO.

Cabível a retificação do lançamento, quando comprovado, material e indubitavelmente, a ocorrência de equívoco no crédito constituído.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

PROCESSO JUDICIAL. PENDENTE. EFEITOS.

Havendo decisão favorável ao sujeito passivo, em ação judicial ainda não transitada em julgado, é de se suspender a exigibilidade do crédito discutido na referida ação, até que se encerre o contencioso judicial, em atenção ao princípio da unicidade de jurisdição.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a decisão recorrida julgou procedente em parte a impugnação, e alterar o crédito originalmente apurado, nos seguintes moldes:

1. Apartar, deste processo, as contribuições relativas aos primeiros 15 dias do auxílio doença e do terço de férias, em decorrência da ação judicial No. 0003657-69.2010.4.05.8100 (suspensão de exigibilidade);
2. Retificar as contribuições lançadas no código de receita **2141**, das competências **01/2013 a 06/2013, 13/2013 e 01/2014 a 13/2014**, mantendo apenas, no Auto de Infração Contribuição da Empresa e do Empregador, os valores identificados na **coluna 'G'** ('Contribuição Patronal - Alíquota 20% sobre as bases apuradas empregados + contribuintes individuais), na planilha de fls. 63.647, elaborada pelo autuante;

3. Corrigir as contribuições lançadas no código de receita **2158**, das competências **01/2013 a 06/2013, 13/2013 e 01/2014 a 13/2014**, mantendo apenas, no Auto de Infração Contribuição da Empresa e do Empregador, os valores identificados na **coluna 'F'** ('Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador - valor devido RAT/FAP sobre a Base Coluna 'C'), na planilha de fls. 63.576, também confeccionada pela fiscalização.

4. Manter inalteradas as demais exigências.

Em razão da decisão, foi apresentado Recurso de Ofício com supedâneo no artigo 34, do Decreto n.º 70.235/72 c/c as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532/97, em observância ao artigo 1º da Portaria MF n.º 63/2017 que previa a interposição do apelo necessário sempre que a decisão exonerasse o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 63703 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Recurso de Ofício.**

#### **1.1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso de Ofício foi apresentado com supedâneo no artigo 34, do Decreto n.º 70.235/72 c/c as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532/97, em observância ao artigo 1º da Portaria MF n.º 63/2017, D.O.U de 10/02/2017 (seção 1, página 12) que previa a interposição do apelo necessário sempre que a decisão exonerasse o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Contudo, a Portaria MF n.º 2/2023, D.O.U de 18/01/2023 (seção 1, página 14), revogou a Portaria MF n.º 63/2017 e majorou o limite da alçada para a interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Dessa forma, tendo em vista que o montante exonerado a título de tributo e encargos de multa foi inferior ao novo limite de alçada previsto na Portaria MF n.º 2/2023,

aplicável aos processos na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula CARF n.º 103<sup>1</sup>), decido pelo não conhecimento do Recurso de Ofício.

## 2. Recurso Voluntário.

### 2.1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo. Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, é preciso esclarecer o que segue.

Conforme confessado pelo próprio sujeito passivo e do que se extrai da Certidão Judicial de e-fls. 63567 e ss, o Município ingressou com a Ação Judicial n.º 0003657-69.2010.4.05.810, no ano-calendário de 2010, requerendo a inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o **terço constitucional e o auxílio-doença alusivo aos 15 primeiros dias de afastamento dos seus servidores.**

Pois bem. A existência de ação judicial não impede a tramitação da exigência fiscal no contencioso administrativo, de modo que a renúncia somente ocorrerá quando a ação judicial tiver por objeto “idêntico pedido” sobre o qual verse o processo administrativo (art. 126, § 3º, da Lei n.º 8.213/91). Dessa forma, se a impugnação tratar de matéria diversa da ação judicial, o sujeito passivo terá direito a contencioso administrativo para apreciação da matéria diferenciada. É ver o que diz a Súmula CARF n.º 01, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A propósito, a DRJ determinou que a discussão atinente às referidas rubricas fosse apartada dos autos, tendo consignado o seguinte:

[...] No que tange ao terço constitucional de férias e auxílio doença pago nos primeiros quinze dias, dado que a ação judicial No. 0003657-69.2010.4.05.8100 não transitou em julgado, foi suspensa a exigibilidade dos créditos previdenciários pertinentes, cujos valores foram identificados pelo autuante às fls. 63.571/63.572, que devem ser apartados deste lançamento.

Na mesma toada, constato que há parcial identidade de matérias discutidas no âmbito judicial e na esfera administrativa, e que implica no reconhecimento de renúncia ao contencioso administrativo e o não conhecimento da peça recursal para a apreciação das seguintes matérias: (a) inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre (a.1) **o terço constitucional e (a.2) o auxílio-doença alusivo aos 15 primeiros dias de afastamento dos seus servidores.**

Para além do exposto, esclareço que a presente análise recursal se limitará às seguintes matérias, por serem diversas das preconizadas na ação judicial, a merecerem conhecimento nesta instância recursal: (a) nulidade do lançamento; (b) cerceamento do direito de defesa; (c) ilegalidade de utilização da taxa SELIC; (d) autorização de retenção das obrigações

---

<sup>1</sup> Súmula CARF n.º 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

correntes por força do parcelamento da Lei nº 12.810/2013, celebrado entre o Município e o Fisco; (e) inconsistências nos levantamentos fiscais e necessidade de correção das bases de cálculo das contribuições exigidas; (f) inaplicabilidade da multa de ofício; (g) pedido de perícia.

Por fim, esclareço que a observância de eventual decisão favorável ao contribuinte, transitada em julgado, é de responsabilidade da Unidade da Receita Federal do Brasil, com competência funcional para a execução do presente Acórdão.

## 2.2. Preliminares.

### 2.2.1. Preliminar de nulidade do lançamento.

Preliminarmente, o recorrente insiste na tese, segundo a qual, restara impossibilitado de se defender por absoluta inconsistência do relatório fiscal, além de pontuar a necessidade de que os relatórios fiscais sejam claros e bem delineados para possibilitar ao contribuinte uma análise mais segura da acusação fiscal.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe, não havendo que se falar em prejuízo à ampla defesa.

Pois bem. Cabe ressaltar que, conforme delineado no Relatório Fiscal (e-fls. 18 e ss), **o objeto do lançamento são as contribuições devidas destinadas à Seguridade Social incidentes sobre as remunerações de servidores temporários e comissionados do regime geral, agentes políticos e também as remunerações pagas aos contribuintes individuais das categorias de autônomos.**

**As contribuições correspondem a: a) à parte da empresa (quota patronal); b) ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (também conhecido por Seguro de Acidente de Trabalho - SAT).**

**Os valores do lançamento fiscal destinam-se à Previdência Social e foram apurados pela comparação das GFIP's — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social constantes nos sistemas informatizados da RFB e informações do Sistema de Informações Municipais — SIM e referem-se ao descumprimento das obrigações principais e acessórias conforme dados (arquivos) digitais.**

**Constitui fato gerador do crédito tributário ora lançado, o exercício de atividade remunerada para o órgão, pelos seus servidores temporários (contratados), comissionados do regime geral, agentes políticos e contribuintes individuais das categorias**

**de autônomos, cujas remunerações pagas ou creditadas a qualquer título no decorrer do mês, foram obtidas através dos lançamentos contábeis, motivado pela apresentação deficiente das folhas de pagamento com os respectivos resumos mensais apresentadas.**

**Em relação aos contribuintes individuais, a auditoria apurou nos lançamentos contábeis os valores liquidados para contribuintes individuais das categorias de autônomos na contabilidade do órgão, tendo em vista que as folhas de pagamento não registravam os contribuintes individuais, nas quais os mesmos foram apresentados separados das folhas de pagamento, em planilhas excel.**

**Em seguida, comparou esses valores com a declaração em GFIP, constatando que: (i) em relação aos contribuintes individuais, categoria 13 da GFIP — trabalhadores eventuais (Autônomos), só foram declarados parte dos mesmos, no período fiscalizado; (ii) Quanto à contribuição do segurado, a auditoria calculou a contribuição de cada trabalhador pela alíquota de 11% (onze por cento) sobre a remuneração do autônomo, sempre se limitando ao teto de contribuições.**

**Os valores deste lançamento fiscal foram apurados pela comparação das GFIP's - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social constantes nos sistemas informatizados da RFB e Sistema de Informações Municipais - SIM.**

**A auditoria capturou dos sistemas da RFB todas as informações declaradas pelo órgão em GFIP e comparou estas informações, com as remunerações apuradas levando à tributação, a diferença entre o valor apurado como BASE DE CÁLCULO e o valor efetivamente declarado em GFIP.**

**Resumidamente, os elementos que serviram de base ao presente levantamento foram: a) Lançamentos contábeis; b) Notas de empenho e notas de liquidação em meio digital (Arquivos do SIM).**

Trata-se, pois, de informação produzida pelo próprio contribuinte e fornecida à Fiscalização, que a utilizou como base de cálculo das contribuições lançadas, eis que tais valores foram obtidos através dos lançamentos contábeis e dos dados dos arquivos digitais, notas de empenho e notas de liquidação, constantes do Sistema de Informações Municipais - SIM.

Ora, tendo sido os fatos geradores apurados diretamente a partir do sistema de folha de pagamento da contribuinte, elaborados sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionados sob seu comando e orientação, não procede a alegação recursal de que restara impossibilitado de se defender por absoluta inconsistência do relatório fiscal.

A auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pela própria interessada, a partir dos quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo à impugnante verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Portanto, o contribuinte confessou que deve à Previdência Social e não comprovou o pagamento da totalidade do valor que reconheceu como devido.

Decerto, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No presente caso, a autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Relatório Fiscal (e-fls. 18 e ss) os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base e para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados nos documentos anexos, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Como bem assentado pela decisão de piso, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Dessa forma, não procede o argumento acerca da nulidade do lançamento, eis que não se vislumbra ofensa à ampla defesa, tendo em vista estarem descritos os todos os motivos para constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais; o Relatório fiscal e os seus relatórios de lançamentos, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que o contribuinte pudesse compreender perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

### **2.2.2. Preliminar de cerceamento do direito de defesa.**

O contribuinte também insiste na tese, segundo a qual, houve cerceamento do seu direito de defesa, eis que fora conferido apenas o exíguo prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de sua defesa, o que não seria razoável ante a complexidade da questão posta.

Pois bem. A reclamação de que o tempo seria demasiado exíguo para documentar a defesa dos questionamentos altamente complexos não procede. Isso porque, este é o prazo determinado na legislação do processo administrativo-fiscal, Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Para além do exposto, cumpre destacar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária,

ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Não vislumbro, no caso em questão, o alegado cerceamento do direito de defesa, eis que a fiscalização descreveu a acusação fiscal, e, inclusive, o contribuinte revelou ter pleno conhecimento dos fatos imputados. Não houve a criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou mesmo o óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento ou mesmo do feito.

### **2.3. Mérito.**

#### **2.3.1. Da taxa de juros com base na SELIC.**

Prossegue o recorrente, alegando que a incidência da Taxa Selic não encontraria respaldo jurídico, sendo indevida sua cobrança.

Inicialmente, oportuno observar, novamente, que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Cumprе lembrar, ainda, que a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados está prevista no art. 34, da Lei n.º 8.212/91, sendo que sua incidência sobre débitos tributários já foi pacificada, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, sobre a utilização da SELIC no cálculo dos juros de mora, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), já pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009). E, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Por essas razões, afasto a pretensão recursal a respeito da impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC.

### **2.3.2. Da alegação acerca das retenções no âmbito do Fundo de Participação dos Municípios.**

O recorrente insiste na tese, segundo assinou termo de parcelamento em 2012, com base na Lei nº 12.810/2013, resultado da conversão em Lei da Medida Provisória nº 589/2012, na qual constava que os valores das obrigações previdenciárias correntes do município seriam retidas do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, não cabendo à empresa o recolhimento de contribuições previdenciárias. Dessa forma, entende que compete à Receita Federal do Brasil-RFB apurar corretamente os valores destas obrigações em tempo hábil, não podendo penalizar o sujeito passivo com levantamento posterior de débito acrescido de juros e multas.

Assim, entende que, se os valores não foram mensurados de maneira correta pelo Fisco, em tempo hábil, não poderia, agora, em levantamento posterior, após detectar diferenças a serem recolhidas, penalizar o sujeito passivo com multas e juros por uma incumbência que, no seu entendimento, não lhe cabia, já que, autorizara em contrato a retenção diretamente do seu FPM.

Contudo, entendo que a argumentação tecida pelo contribuinte não merece guarida.

Conforme bem destacado pela decisão recorrida, o parcelamento previsto na MP 589, de 13/11/2012, abrangia valores provenientes de contribuições vencidas até 31/10/2012, mediante retenção do FPM e posterior repasse à União, no caso de não pagamento das parcelas no vencimento. Considerando que o lançamento vertente engloba competências de 01/2013 a

13/2014, portanto fora da abrangência da MP 589/2012, os pagamentos decorrentes de suposta adesão ao parcelamento em foco não podem ser abatidos deste débito.

Tem-se, pois, que a autorização ao INSS para que efetuasse a retenção diretamente no Fundo de Participação dos Municípios, dos valores correspondentes às suas obrigações previdenciárias correntes, não exime à Prefeitura do recolhimento daquelas contribuições. Isso porque os parágrafos 10 e 12 incluídos ao art. 38 da Lei 8.212/1991 pela MP 2.187-13/2001, dispõem que a retenção decorre de inadimplemento de débitos vencidos ou de prestações de parcelamento. Assim, por óbvio que se os lançamentos não estavam constituídos à época dos fatos geradores, não podem ser descontados pela Previdência.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

### **2.3.3. Da alegação acerca das inconsistências nos levantamentos fiscais e necessidade de correção das bases de cálculo das contribuições exigidas.**

Inicialmente, alega o sujeito passivo que encaminhou à fiscalização as folhas de pagamentos do Fundo de Previdência Próprio de Previdência Social – RPPS como também do Regime Geral de Previdência Social, não se justificando a alternativa do Auditor em considerar como folhas de pagamento do RPPS, as bases de cálculo contidas no Demonstrativo Previdenciário do Regime Próprio, enviada à Subsecretaria dos Regimes Próprios da Previdência Social – SRPPS.

Afirma, ainda, que na planilha contida na Informação Fiscal, foram incluídos novos valores devidos relativos aos exercícios de 2013 e 2014, sem que tenham sido incluídos no lançamento inicial e sem que tivesse tido oportunidade de se defender.

Alega, ainda, que com a correção das bases de cálculo das contribuições relativas aos empregados, conclui-se facilmente, que nenhum valor é devido nas rubricas patronal, segurados e GILRAT incidentes sobre folha de pagamentos de segurados empregados.

Relativamente às contribuições dos contribuintes individuais, alega que nenhum valor é devido, pois todos foram declarados em GFIP e todas as contribuições foram recolhidas. Afirma, pois, que a fiscalização, ao extrair estas informações do SIM, teria tratado as empresas prestadoras de serviço e pagamentos de aquisição materiais, como pagamentos a contribuintes individuais, caracterizando mais um equívoco, uma vez que não houve omissão de nenhum fato gerador nas declarações e recolhimentos por parte do Município.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Pois bem. Conforme consta no Relatório Fiscal (e-fls. 18), a fiscalização solicitou, ao sujeito passivo, a apresentação das folhas de pagamento do Regime Próprio e do Regime Geral de Previdência, sendo as duas separadas e com os respectivos resumos mensais. O órgão apresentou a sua folha de pagamento referente ao período fiscalizado, de forma conjunta englobando o Regime Próprio da Prefeitura e o Regime Geral de Previdência Social dificultando, dessa forma, a sua análise.

Tendo em vista a falta de atendimento por parte do sujeito passivo quanto à apresentação das folhas de pagamento do Regime Próprio e do Regime Geral, de forma

separada, os salários de contribuição foram alcançados pelo critério da aferição indireta, respaldado pelo art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991:

Lei n.º 8.212/91

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, **cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.**

(grifo nosso)

Observe-se que a aferição indireta tem por objetivo somente possibilitar a concretização do § 3º, do art. 33, da Lei n.º 8.212/91, eis que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, de modo que a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, não pode impedir a constituição do crédito tributário correspondente.

A mesma lei que prevê a aferição das contribuições devidas em face da não apresentação ou apresentação insuficiente da documentação, também concede ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

Em que pese a insatisfação do recorrente, entendo que não houve a apresentação de provas e argumentos aptos a afastar o arbitramento realizado pela auditoria fiscal, cujos motivos foram exaustivamente demonstrados no Relatório Fiscal (e-fls. 18 e ss), cujo ônus da prova de demonstrar em sentido contrário, o contribuinte não se desincumbiu.

Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei n.º 8.212/91, sem prejuízo da penalidade cabível.

Nesse sentido, levando em consideração que o contribuinte deixou de apresentar os documentos solicitados, está a fiscalização autorizada a utilizar o método de arbitramento da base de cálculo, por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus de descaracterizar a imputação que lhe é feita. Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/91.

Dessa forma, entendo que o auditor agiu ao amparo da lei e do Regulamento da Previdência Social, posto que autorizado pelo artigo 33 da Lei n.º 8.212/1991 e alterações posteriores. Não há, pois, o que reparar no procedimento fiscal, em razão da impossibilidade de apuração regular dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Tem-se, pois, que resta perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática do lançamento, tendo sido a aferição indireta, imbuída dos critérios de proporcionalidade e razoabilidade, capaz de permitir uma maior aproximação dos verdadeiros salários-de-contribuição devidos, motivo pelo qual, não merece prosperar a insatisfação do recorrente.

A propósito, não se pode confundir lançamento por arbitramento, com lançamento arbitrário. O lançamento arbitrário é aquele que foge ao razoável, sendo desproporcional. No presente caso, o lançamento respeitou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e foi baseado em elementos próximos da realidade. O comportamento da fiscalização está, portanto, perfeitamente compatível com o disposto no art. 33, parágrafo 3º da Lei nº 8.212 de 1991, bem como no art. 148 do CTN.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater a aferição indireta, como no presente feito. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

No presente caso, o lançamento foi efetuado por aferição indireta e caberia ao impugnante o ônus da prova em contrário, que só seria cumprido 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, o que não foi realizado no presente processo administrativo fiscal.

Pelo que se percebe, o sujeito passivo busca transferir o ônus da prova para a fiscalização, sendo que, durante o procedimento investigatório, não encaminhou a documentação solicitada pela fiscalização e que acabou por ensejar a aferição indireta. Agora, no curso do procedimento fiscal, adota uma postura confortável, de entender que a fiscalização não comprovou que os valores lançados deveriam integrar o salário-de-contribuição.

Assim, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

A propósito, conforme bem pontuado pela DRJ:

**[...] Das bases de cálculo**

Quanto à aferição indireta, o auditor a utilizou, com abrigo na legislação citada em fls. 04 dos autos, porque o contribuinte não apresentou as folhas de pagamento do RPPS e do RGPS em separado, no momento da fiscalização.

Por oportuno, vale informar que, ao utilizar dados do RPPS para fins de dedução da base cálculo dos salários-de-contribuição dos empregados do RGPS, a autoridade fiscal não promoveu auditoria daquele regime, conforme entendeu erroneamente o sujeito

passivo. Apenas utilizou informações prestadas pelo próprio contribuinte para suprir a ausência de documentos não exibidos pela empresa, durante a ação fiscal. Não se pode valer o contribuinte da própria torpeza para imputar erro ao fisco.

Nessa trilha, consoante explicitado anteriormente, o presente processo foi devolvido à DRF competente para verificação das provas acostadas pelo impugnante. O sujeito passivo foi devidamente cientificado acerca das novas retificações propostas pelo autuante (fl. 63.651/63653), porém não se manifestou.

E, após exame dos documentos acostados pela impugnação, a fiscalização propôs retificações nas competências 01/2013 a 12/2014 (incluindo as competências 13/2013 e 13/2014), conforme Informação Fiscal - IF e planilhas de fls. 63.576 e 63.643/63.647.

Ressalte-se que as reclamações do contribuinte acerca dos valores do RPPS e da utilização do Demonstrativo Previdenciário do Regime Próprio na apuração dos salários-de-contribuição dos empregados, bem como as alegações relativas à utilização de aferição indireta, já foram acatadas na retificação em comento.

O fisco reconheceu que o RPPS do sujeito passivo entrou em vigor em 04/2013 (fls. 63435/63436), acatou as folhas de pagamentos do RPPS trazidas e excluiu as bases de cálculo correspondentes do presente crédito, nas competências 04/2013 a 13/2014.

No que tange ao terço constitucional de férias e auxílio doença pago nos primeiros quinze dias, dado que a ação judicial No. 0003657-69.2010.4.05.8100 não transitou em julgado, foi suspensa a exigibilidade dos créditos previdenciários pertinentes, cujos valores foram identificados pelo autuante às fls. 63.571/63.572, que devem ser apartados deste lançamento.

Destarte, devem ser acolhidas as retificações trazidas pela fiscalização, em planilhas de fl. 63.576 (pertinentes ao GILRAT -> código de receita 2158), e fl. 63.644/63646 (código de receita 2141 -> parte patronal referente a empregados), com exceção das competências 07/2013 a 12/2013, cujos valores lançados originariamente devem ser mantidos, nas Infrações 'RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO (2141)' e 'GILRAT SOBRE RUBRICAS DE EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO (2158)'.

Isto porque, após exame, pela auditoria, das provas trazidas pelo impugnante, mormente folhas de pagamento, as bases de cálculo do RGPS retificadas superaram as apuradas inicialmente e, por conseguinte, os valores das contribuições corrigidas pelo autuante, nas competências 07/2013 a 12/2013, deveriam ser retificados a maior em relação aos valores devidos originariamente lançados no auto de infração fl. 05 e 07, porém não há possibilidade de majoração do valor do lançamento neste processo.

Gize-se que, ao contrário do entendimento do contribuinte, após a correção das bases de cálculo das contribuições a cargo da empresa, ainda há saldo remanescente de contribuições devidas relativas às partes patronal e GILRAT, incidentes sobre as bases de cálculo retificadas.

No tocante às arguições de que os contribuintes individuais foram informados nas GFIPs, e que o auditor considerou pagamentos a empresas prestadoras de serviço e relativos à aquisição de materiais como remuneração de contribuintes individuais, a impugnante não identificou quais eram estas prestadoras, tampouco trouxe provas destas afirmações, portanto tais alegações não merecem prosperar.

Tem-se, pois, que a fiscalização propôs retificações do débito, sendo que o sujeito passivo foi devidamente intimado a se manifestar em todas as oportunidades, tendo sido constatado que, após a correção das bases de cálculo das contribuições a cargo da empresa, ainda

há saldo remanescente de contribuições devidas relativas às partes patronal e GILRAT, incidentes sobre as bases de cálculo retificadas.

Ademais, os valores das contribuições corrigidas pelo autuante, nas competências 07/2013 a 12/2013, deveriam ser retificados a maior em relação aos valores devidos originariamente lançados no auto de infração, porém não há possibilidade de majoração do valor do lançamento neste processo, o que foi devidamente observado.

E, ainda, no tocante às arguições de que os contribuintes individuais foram informados nas GFIPs, e que o auditor considerou pagamentos a empresas prestadoras de serviço e relativos à aquisição de materiais como remuneração de contribuintes individuais, sendo que o recorrente não identificou quais eram estas prestadoras, tampouco trouxe provas destas afirmações, portanto tais alegações não merecem prosperar.

Para além do exposto, as alegações trazidas pelo sujeito passivo estão desacompanhadas de provas, eis que as retificações propostas já foram acatadas pela fiscalização e confirmadas pela decisão recorrida, tendo o sujeito passivo apresentado sua insatisfação de forma genérica, sem identificar de forma precisa os valores que entendem serem incorretos.

No caso dos autos, as alegações trazidas pelo recorrente, além de serem genéricas, estão desacompanhadas de qualquer prova apta a gerar a convicção deste Relator.

Aqui oportuno frisar que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, de modo que simples alegações, desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Nesse sentido, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente os fatos geradores, de modo que a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio dos Autos de Infração em suas plenas integralidades.

Tem-se, portanto, que a insatisfação apresentada pelo recorrente acerca da metodologia e critério utilizados na ação fiscal, **considerando que já houve a retificação do lançamento**, foi genérica, não tendo apontado incorreção alguma no cálculo fiscal que pudesse dar substância à contestação ventilada, baseando suas alegações no campo da suposição.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento

fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp n.º 1.338.133/MG, REsp n.º 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp n.º 811.416/SP).

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

#### **2.3.4. Da alegação acerca da inaplicabilidade da Multa de Ofício.**

Em relação à multa de ofício, o recorrente alega que multa de ofício, esta somente foi instituída a partir da MP 449 de 04/12/08, que alterou a Lei 8.212/91, não se aplicando, portanto, retroativamente em prejuízo da autuada.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Isso porque, o presente lançamento diz respeito ao Período de apuração 01/01/2013 a 31/12/2014, caindo por terra sua tese de defesa, não havendo que se falar em retroatividade em prejuízo ao autuado.

Ademais, a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Ademais, a multa de ofício aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

### **2.3.5. Do pedido de juntada de demais provas e produção de prova pericial.**

O contribuinte, por fim, requer a produção de todas as demais provas admitidas e permitidas em direito, inclusive a apresentação de documentos novos, e, principalmente, perícia, no sentido de aferir se os cálculos estão corretos.

Pois bem. Inicialmente, destaco que a apresentação do recurso ocorreu em agosto de 2019 e, até o presente momento (ano-calendário 2023), o recorrente não anexou qualquer documento complementar nos autos, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos, que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Tem-se, pois, que o contribuinte teve tempo suficiente para encaminhar os documentos comprobatórios, durante o curso do processo administrativo fiscal, não havendo, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

A propósito, no tocante ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

E, ainda, sobre o pedido de perícia, decido pelo seu indeferimento, eis que, além de não ter atendido os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, uma vez que o recorrente deixou de indicar o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito, entendo que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Ademais, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações, por não depender de maiores conhecimentos científicos, o que revela a desnecessidade da produção de prova pericial técnica.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso de Ofício e CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria submetida ao Poder Judiciário (inexigibilidade da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional e o auxílio-doença alusivo aos 15 primeiros dias de afastamento dos seus servidores), para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 24 do Acórdão n.º 2401-011.322 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.725101/2017-70