



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.726317/2018-33
ACÓRDÃO	2402-013.535 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE CAUCAIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. ART. 148 DO CTN. LEGALIDADE DO LANÇAMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO NÃO CUMPRIDO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. A proporcionalidade e a razoabilidade admitem controle apenas concreto, restrito à verificação de conformidade com parâmetros legais objetivos. Presentes as hipóteses do art. 148 do CTN e motivada a aferição indireta, o lançamento possui presunção de certeza e liquidez, cabendo ao contribuinte produzir prova específica para afastá-lo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Alexandre Corrêa Lisbôa – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Corrêa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo fiscal instaurado em razão de Auto de Infração lavrado que culminou no lançamento de ofício das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, de responsabilidade da empresa atuada, assim como da contribuição voltada ao financiamento dos benefícios previdenciários relacionados ao grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. As contribuições incidiram sobre as remunerações pagas a servidores temporários e comissionados vinculados ao RGPS, agentes políticos e contribuintes individuais da categoria de trabalhadores autônomos.

Além disso, foi lavrado Auto de Infração por descumprimento das seguintes obrigações acessórias:

DESCRIÇÃO SUMÁRIO DO FATO
Deixar de exigir a CND do INSS na contratação com o Serviço Público
Deixar de contabilizar em títulos próprios de sua contabilidade e pelo Regime de competência, os fatos geradores da contribuição previdenciária
Deixar de descontar a contribuição do segurado empregado e contribuinte individual

A auditoria fiscal realizada abrangeu o período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, incluindo o 13º salário, com o objetivo de verificar as contribuições previdenciárias devidas ao Regime Geral de Previdência Social. O trabalho concentrou-se nas remunerações pagas a servidores temporários, comissionados, agentes políticos e contribuintes individuais, identificando divergências entre os valores declarados em GFIP e aqueles constantes das folhas de pagamento, lançamentos contábeis e arquivos do Sistema de Informações Municipais – SIM, instituído pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Constatou-se que a Prefeitura apresentou inicialmente folhas de pagamento unificadas entre o Regime Próprio e o Regime Geral, o que dificultou a análise e exigiu diversas solicitações de ajustes. Mesmo após correções parciais, permaneceram inconsistências entre

valores contabilizados e valores efetivamente apresentados. Como o órgão não apresentou justificativas no prazo final concedido pela fiscalização, os valores foram arbitrados nos termos do art. 33, §3º, da Lei 8.212/91.

A auditoria constatou, ainda, a omissão de contribuintes individuais nas GFIP, embora esses valores constassem na contabilidade e nas notas de liquidação. As contribuições foram calculadas com alíquota de 11%, respeitando o teto previdenciário. Considerou-se que o órgão possui Regime Próprio de Previdência, não recolhendo ao RGPS para servidores efetivos (art. 13 da Lei 8.212/91), mas sendo obrigatória a contribuição para agentes políticos, temporários e autônomos (art. 12, I, “j”, e art. 22 da mesma lei). A apuração baseou-se em documentos contábeis, folhas de pagamento, arquivos do SIM e GFIP.

O Município impugnou o auto de infração alegando nulidade do lançamento por vícios formais, como falta de fundamentação clara, ausência de detalhamento dos fatos geradores e cerceamento do direito de defesa. Sustenta que o relatório fiscal é genérico, não explicita adequadamente a base legal nem as irregularidades apontadas, e que o grande volume de documentos e autos inviabilizaria o exercício do contraditório no prazo de 30 dias. Afirma ainda que não se justificaria a aferição indireta, pois todos os documentos foram entregues regularmente, tendo o auditor desconsiderado informações relevantes e gerado diferenças indevidas.

Alegou, ainda, que houve violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da verdade material. Requer, assim, a nulidade do auto ou, subsidiariamente, sua improcedência, com correção das bases de cálculo, exclusão de multa e da SELIC (substituída por INPC mais juros), abatimento de valores, arquivamento do processo e realização de prova pericial contábil.

Remetidos os autos à DRJ, foi proferido o Acórdão nº16-86.060, que julgou improcedente a impugnação. A DRJ entendeu que os argumentos não afastaram o lançamento. Constatou-se a regularidade do Auto de Infração e que o Município, apesar de devidamente intimado, não apresentou esclarecimentos completos nem documentação adequada.

Asseverou, ainda, que as inconsistências verificadas nas folhas de pagamento — especialmente a inexistência de segregação entre as contribuições destinadas ao RPPS e ao RGPS — legitimaram a adoção da aferição indireta, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212/1991. Sustentou que o relatório fiscal apresentou grau de detalhamento suficiente, com indicação da base legal e dos critérios adotados, afastando, assim, as alegações de nulidade do lançamento.

O acórdão ressaltou que omissões na GFIP, divergências entre a contabilidade e as folhas de pagamento e a falta de provas por parte do Município confirmaram a correção do lançamento. Afastou a análise de princípios constitucionais por incompetência da esfera administrativa, indeferiu a realização de perícia e a juntada de novos documentos por preclusão, e esclareceu que a multa de ofício e a aplicação da taxa SELIC decorrem diretamente da lei, não podendo ser afastadas administrativamente.

Diante de todo o exposto, a DRJ concluiu pela improcedência da impugnação e pela manutenção integral do crédito tributário constituído.

Não se conformando com a decisão proferida, a recorrente apresenta recurso voluntário.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Alexandre Corrêa Lisboa**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Das preliminares

Da Ilegalidade da Aferição Indireta

A recorrente sustenta a nulidade dos lançamentos por “aferição indireta” das contribuições previdenciárias, ao argumento de que teria apresentado documentação suficiente (folhas RGPS/RPPS, contabilidade, empenhos, liquidações e arquivos do SIM) apta a mensurar com exatidão a base de cálculo, de modo que não se configurariam os pressupostos legais do arbitramento.

O ponto de partida normativo é inequívoco. O artigo 148 do Código Tributário Nacional autoriza o arbitramento quando as declarações, os esclarecimentos ou os documentos apresentados pelo sujeito passivo forem omissos ou destituídos de credibilidade, desde que observado o devido processo legal e assegurada, em caso de impugnação, a possibilidade de contraditório quanto aos critérios adotados. Trata-se de instrumento legítimo posto à disposição da Administração Tributária para a recomposição da base tributável, nas hipóteses em que a prova produzida pelo contribuinte se revele inexistente, incompleta ou infidedigna.

No campo específico das contribuições previdenciárias, o art. 33 da Lei nº 8.212/1991, § 3º, admite o lançamento de ofício na hipótese de recusa, sonegação ou apresentação deficiente de documentos, e, no § 6º, determina que, constatado que a escrituração “não registra o movimento real de remuneração dos segurados, do faturamento e do lucro”, as contribuições “serão apuradas, por aferição indireta”, competindo ao contribuinte o ônus de provar o contrário. Ou seja: a lei de custeio da Seguridade Social não condiciona a aferição indireta à ausência absoluta de documentos; basta que a documentação apresentada não reflita com fidelidade a realidade remuneratória.

Também é vinculante, para a matéria, o dever do empregador de preparar folha, lançar em contabilidade, e informar mensalmente, por meio da GFIP/SEFIP, todos os fatos geradores, sendo que as informações prestadas na GFIP “servirão como base de cálculo das contribuições” e “constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento” (art. 225, I a IV e § 1º, do Decreto nº 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social). A divergência interna entre sistemas locais (SIM), folhas e GFIP, não explicada por prova idônea, autoriza a Administração a recompor a base, inclusive por aferição indireta.

Nesse quadro, as alegações do recorrente não afastam os pressupostos legais do procedimento adotado. É certo que, como consignado no relatório fiscal, em momento inicial as folhas de pagamento foram entregues de forma conjunta (RGPS e RPPS) e, após intimação, houve correção formal. Essa regularização, todavia, não saneou as demais inconsistências materiais detectadas pela auditoria quando do cotejo entre lançamentos contábeis, notas de empenho/liquidação e folhas digitais, notadamente quanto à oferta à tributação de rubricas pagas a segurados empregados e à segregação das verbas de 13º salário.

A apresentação de documentos, por si, não impede a aferição indireta se o seu conteúdo não é fidedigno ao “movimento real” de remuneração, nos termos do § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991. O ônus de elidir a presunção de legitimidade do lançamento era do Município, e não foi cumprido com planilhas sem lastro documental completo e reconciliado com GFIP e contabilidade.

O ordenamento previdenciário determina que o décimo terceiro é tratado como fato gerador autônomo, possuindo competência específica para fins de contribuição — razão pela qual existe a chamada competência 13, utilizada exclusivamente para a apuração das contribuições sobre essa gratificação anual. Assim, o fato de o sistema municipal (SIM) não possuir estrutura própria para registrar a *competência 13* não tem o condão de alterar ou afastar o regime legal aplicável. A ausência dessa competência no sistema interno do Município não modifica as regras impostas pela legislação previdenciária, nem impede a fiscalização de considerar corretamente as informações das competências 12 e 13 para recompor a base de cálculo devida.

A alegada compensação “a maior” em algumas rubricas para neutralizar “a menor” em outras, sem a correspondente retificação das GFIP e sem a conciliação com a contabilidade e os comprovantes de pagamento, não se sustenta. O Regulamento da Previdência Social impõe a escrituração mensal e a informação fiel dos fatos geradores via GFIP, a qual, repita-se, compõe a base de dados e tem natureza de confissão quando não há recolhimento; não há autorização para compensações informais por simples planilhamento, sobretudo quando os próprios cruzamentos evidenciam bases subofertadas à tributação, conforme exposto pela fiscalização

Portanto, a aferição indireta mostra-se plenamente legítima quando a escrituração apresentada não reflete a realidade econômico-contábil, permitindo ao Fisco valer-se de outros elementos — como documentos fiscais, registros sistêmicos e demais dados objetivos — para

alcançar a verdade material, cabe a recorrente o ônus de produzir prova idônea capaz de afastar a recomposição realizada pela fiscalização, o que não ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Pedido de Diligências

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a conversão do julgamento em diligência constitui faculdade da autoridade julgadora, cabível apenas quando necessária ao esclarecimento de matéria de fato relevante. No caso, o processo encontra-se suficientemente instruído, com relatórios fiscais, intimações, respostas do contribuinte e cruzamentos de dados, aptos à formação do convencimento.

As razões recursais limitam-se a reapresentar planilhas já analisadas, desacompanhadas da documentação comprobatória indispensável à conciliação entre o Sistema (SIM), a contabilidade, as informações previdenciárias (RGPS/RPPS), a GFIP e os comprovantes de recolhimento, especialmente quanto ao tratamento do 13º salário entre as competências 12 e 13, conforme o regramento técnico da GFIP.

Ressalte-se que o ônus da prova incumbe ao sujeito passivo, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, não cabendo à diligência suprir deficiência probatória da defesa. Inexistindo lacuna instrutória relevante, impõe-se o julgamento com base nos elementos constantes dos autos, na forma do art. 25, I, do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual indeferem-se os pedidos subsidiários de conversão em diligência.

Ofensa aos princípios constitucionais e tributários da razoabilidade e da proporcionalidade

A recorrente sustenta, em síntese, a possibilidade de controle de constitucionalidade no âmbito do processo administrativo fiscal e a consequente necessidade de afastamento do lançamento com fundamento na alegada violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, bem como na suposta indevida adoção da aferição indireta pela fiscalização.

De início, cumpre esclarecer que não compete ao CARF declarar a inconstitucionalidade de lei tributária, nem afastar a sua aplicação com fundamento exclusivamente principiológico. Nesse sentido, dispõe a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O Decreto nº 70.235, de 1972, disciplina o processo administrativo fiscal, estabelecendo os procedimentos a serem observados e delimitando os contornos da atuação da Administração Tributária, com vistas a assegurar a legalidade, a motivação dos atos e o exercício do contraditório e da ampla defesa pelo sujeito passivo. Nesse contexto, o controle exercido no âmbito do contencioso administrativo restringe-se à verificação da regularidade do lançamento à luz dos parâmetros legais aplicáveis.

De igual modo, os arts. 97 e 142 do Código Tributário Nacional evidenciam que a atuação da autoridade fiscal possui natureza vinculada, cabendo-lhe constituir o crédito tributário estritamente conforme a legislação vigente e os fatos efetivamente comprovados nos autos. Assim, o lançamento deve observar os elementos objetivos definidos em lei, não se admitindo sua invalidação com base em princípios invocados de forma genérica ou dissociados de circunstâncias concretas que evidenciem ilegalidade.

Uma vez atendidos os requisitos previstos no art. 142 do CTN, devidamente motivado o ato fiscal e assegurado ao contribuinte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, a obrigação tributária regularmente constituída somente pode ser afastada mediante a demonstração inequívoca de vício formal ou material relevante, apto a ensejar a nulidade do lançamento. Não se mostra suficiente, para tanto, a mera alegação abstrata de violação aos princípios da razoabilidade e/ou da proporcionalidade, desacompanhada da comprovação de efetivo descompasso com a legislação aplicável.

Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Corrêa Lisbôa