



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

Processo nº 10540.720156/2010-37
Recurso nº 001.992 Voluntário
Acórdão nº 2302-001.992 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente MUNICÍPIO DE IGAPORA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

AIOP. ÔNUS DA PROVA. IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A elaboração deficiente das folhas de pagamento e das GFIP, marcadas pelo não registro de todas as remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço e de todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária, respectivamente, autoriza o Fisco a lançar a contribuição previdenciária que reputar devida, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de indício de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, *in fine* da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. RELATÓRIO FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os motivos ensejadores da autuação e os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a

perfeita identificação dos tributos lançados na notificação fiscal, favorecendo, assim, o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O Processo Administrativo Fiscal constitui-se no instrumento processual próprio e adequado para que o sujeito passivo exerça, administrativamente, em sua plenitude, o seu constitucional direito ao contraditório e à ampla defesa em face da exigência fiscal infligida pela fiscalização, sendo de observância obrigatória o rito processual fixado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. ART. 37 DA LEI Nº 8.212/91.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições sociais previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DOS SEGURADOS. DESCONTO DE SUAS RESPECTIVAS REMUNERAÇÕES PELA EMPRESA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA PELO RECOLHIMENTO.

A responsabilidade pela arrecadação e recolhimento das contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados repousa sobre a empresa, por força da responsabilidade tributária a esta atribuída pelo art. 30, I, 'a' e 'b' da Lei nº 8.212/91.

O desconto da contribuição a cargo dos segurados a serviço da empresa, aqui incluídos os órgãos públicos, sempre se presume feito oportuna e regularmente pela entidade a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com a lei.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta (na data da formalização do Acórdão).

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Adriano Gonzáles Silvério e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

Data da lavratura do AIOP: 12/08/2010.

Data da Ciência do AIOP: 23/08/2010

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal mediante a qual se formaliza o lançamento de contribuições previdenciárias a cargo do município, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas a seus segurados empregados e a contribuintes individuais, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 64/70.

Reporta o Agente Fiscal que o Autuado não incluiu todas as remunerações dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais a seu serviço, nas GFIP correspondentes, transmitidas antes do início da ação fiscal, além de haver declarado nesse documento SAT/RAT com alíquota a menor. Acrescenta que o órgão público, embora devidamente intimado mediante TIPF, deixou de apresentar no decorrer da ação fiscal os resumos gerais da folha de pagamento do décimo terceiro dos segurados, dentre outros documentos solicitados.

Além disso, o Município em foco não prestou esclarecimentos a respeito de divergências existentes entre a folha de pagamento, a GFIP, os Balanços Contábeis e os valores informados em Ofício do TCM/BA, tampouco retificou as GFIP.

Foram considerados, na apuração dos valores devidos de contribuição previdenciária, as guias da previdência social e débitos/parcelamentos existentes, antes do início da ação fiscal, bem como, compensações (salário-família e salário-maternidade), regularmente declaradas em GFIP, conforme previsto na legislação previdenciária.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 166/187.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 199/208, julgando procedente em parte o lançamento, para dele excluir valores lançados equivocadamente a maior no levantamento RC- PAGAMENTO A PESSOA FÍSICA no exercício 2007, e retificando o crédito tributário na forma consignada no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 199/214.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 04 de maio de 2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 226.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 230/250, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que o lançamento é nulo quando a narração for confusa e dificultar o direito de defesa;
- Que os Autos de Infração 37.289.713-4 e 37.289.715-0 possuem a mesma motivação e narração dos fatos;
- Que os autos de infração aplicados ao Município não possuem motivação, apenas se limitando a dar o enquadramento da conduta;
- Que para que seja aplicada uma multa é necessário que haja um processo administrativo em que seja garantido o contraditório e a ampla defesa, para que depois a multa seja mensurada e aplicada;
- Que o arbitramento tem caráter excepcionalíssimo, devendo ser utilizado em casos extremos, na medida em que deve sempre prevalecer a base de cálculo originária, regra-matriz de incidência tributária;
- Que a omissão de alguns segurados na escrituração contábil e nas folhas de pagamentos, jamais poderia legitimar a opção do Fisco pela utilização do arbitramento;
- Que os Autos de Infração nº 37.289.708-8 e 37.289.709-6, até a presente data, não foram decididos pela turma julgadora de primeiro piso, atrapalhando e prejudicando o direito de defesa do Recorrente;
- Que houve erro na identificação da base de cálculo relativa à aferição indireta no exercício de 2007.

Alfim, requer a declaração de nulidade, insubsistência e improcedência do lançamento.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 04/05/2011, Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 03 de junho de 2012, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Estando presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DO ARBITRAMENTO

Pondera o Recorrente que o arbitramento tem caráter excepcionalíssimo, devendo ser utilizado em casos extremos, na medida em que deve sempre prevalecer a base de cálculo originária, regra-matriz de incidência tributária. Aduz que o arbitramento só tem cabimento quando for impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal do contribuinte. Em se tornando esta imprestável é lícita a aplicação do arbitramento.

Tal alegação é perfeita, do ponto de vista principiológico, mas não se coaduna com as provas dos autos.

Cumpre neste comenos destacar que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.
(grifos nossos)

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

No plano infraconstitucional, no que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização das contribuições previdenciárias, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o lançamento mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

Impôs também ao sujeito passivo o dever instrumental de elaborar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação tributária. Além disso, determinou que o contribuinte informasse, mensalmente, mediante GFIP, todos os dados relacionados a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, e outras informações do interesse do INSS.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

No que pertine à elaboração das folhas de pagamento, ouvimos em alto e bom som das normas assentadas no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99 que a folha de pagamento deve ser elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, devendo, necessariamente, discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado; agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade; destacar as parcelas integrantes e não

integrantes da remuneração e os descontos legais e indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

No que toca à GFIP, exige a lei que em tal documento sejam declarados mensalmente pelo empregador, dentre outras informações, os dados cadastrais do empregador/contribuinte, dos trabalhadores e tomadores/obras; as Bases de incidência do FGTS e das contribuições previdenciárias, compreendendo o total das remunerações dos trabalhadores, a comercialização da produção, a receita de espetáculos desportivos/patrocínio, o pagamento a cooperativa de trabalho, a movimentação de trabalhadores (afastamentos e retornos), salário-família e salário-maternidade, compensação de contribuições previdenciárias, assim como retenção de 11% sobre nota fiscal/fatura, exposição a agentes nocivos/múltiplos vínculos, valor da contribuição do segurado, nas situações em que não for calculado pelo SEFIP (múltiplos vínculos/múltiplas fontes, trabalhador avulso), valor das faturas emitidas para o tomador, dentre tantas outras previstas no Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16/10/2008 e pela Circular CAIXA nº 451, de 13/10/2008.

De outro canto, mas ária de outra ópera, a lei ordena que sejam lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Mostra-se auspicioso destacar que a contabilidade tem como uma de suas finalidades assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas envolvidas, visando a atender, de forma uniforme, às exigências das leis e regulamentos dos órgãos públicos. Na atualidade ela cumpre, igualmente, o papel de instrumento gerencial, que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados, e fornecer informações necessárias à tomada de decisões no processo de gestão, planejamento, execução e controle.

Contudo, a razão maior para a uniformização dos princípios gerais da contabilidade é a configuração de um sistema de informações tributárias, através do qual o fisco possa syndicar os fatos geradores ocorridos e apurar os tributos devidos, fiscalizar a regularidade do seu recolhimento, para, assim, traçar as diretrizes da política tributária.

Registre-se, por relevante, que os registros contábeis devem ser feitos de modo preciso, com esteio em documentação idônea, a qual deve ser conservada em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, bem como a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, a teor do art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Avulta nesse panorama que as prestações adjetivas ordenadas na legislação tributária têm por finalidade precípua permitir à fiscalização a sindicância ágil, segura e integral dos fatos jurídicos tributários ocorridos nas dependências jurídicas do sujeito passivo, motivo pelo qual se exige que a escrituração seja:

- a) Mensal, em razão do critério de apuração das contribuições previdenciárias ser por competência.

- b) Em títulos próprios, que propicie uma fácil e rápida identificação pelos agentes fiscais das contas contábeis onde se encontram registrados os fatos geradores de contribuições previdenciárias.
- c) De forma discriminada, de molde a se identificar as rubricas integrantes da base de incidência das contribuições previdenciárias, eis que, a cada uma delas corresponde uma alíquota própria a ser empregada no cômputo da contribuição devida.
- d) Que individualize o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos, de maneira que a fiscalização possa verificar a correção das importâncias descontadas dos segurados e os montantes a cargo destes e os devidos pela empresa vertidos aos cofres públicos.

Não se mostra demasiado enaltecer que o registro dessas informações nas folhas de pagamento, nas GFIP e na contabilidade não se configura como uma faculdade do município, mas, sim, uma obrigação tributária a ele imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da nossa Lei Soberana.

Cite-se que tais documentos devem ser mantidos pela empresa à disposição da fiscalização, observadas as normas estabelecidas pelos órgãos competentes, até que ocorra a decadência das obrigações tributárias a eles associadas ou deles decorrentes.

Não se deve perder de vista, igualmente, que as folhas de pagamento, as GFIP e os livros contábeis equiparam-se a documentos públicos e que o seu preenchimento com informações incorretas ou omissas constitui-se crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Falsificação de documento público

Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º - Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

II - na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

Falsidade ideológica

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 atribuiu à fiscalização previdenciária a prerrogativa de examinar toda a contabilidade da empresa, não podendo lhe ser oposta qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar os livros, arquivos, documentos ou papéis comerciais ou fiscais, assim como o poder de exigir a exibição de todos os livros e documentos relacionados com as contribuições sociais previdenciárias, ficando a empresa obrigada a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados, a teor do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados. (grifos nossos)

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário

da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não discrepam dos mandamentos encartados no Código Tributário Nacional - CTN, cujo art. 195 aponta, inflexivelmente, para o mesmo norte.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

No caso em exame, conforme consignado no item 4.3. do Relatório Fiscal, a fls. 62/64, o ente público autuado apresentou as folhas de pagamento, exceto as do décimo-terceiro, Consolidação do Balanço e Demonstrativo de despesa sintético dos anos 2006, 2007 e 2008. Nos documentos contábeis exibidos não foi possível identificar os valores mensais de salário de contribuição, impossibilitando a verificação do montante mensal, integridade e regular contabilização. Foram identificadas, ainda, discrepâncias entre os dados citados e os do TCM/BA .

Solicitados esclarecimentos através de Termo de Intimação, estes não foram prestados de forma a esclarecer as divergências existentes, mês a mês, entre os dados do TCM / BA, Balanços contábeis, folhas e GFIP, bem como, quanto à existência de recolhimentos superiores aos valores declarados em GFIP.

Tais divergências encontram expostas na Tabela ao pé da fl. 66, no Relatório Fiscal da Infração.

Destaca, também, a Autoridade Lançadora, ao item 3. do Relatório Fiscal a fl. 61 que o Recorrente, apesar de formalmente intimado mediante termo próprio, não apresentou os resumos gerais da folha de pagamento referente ao 13º salário dos servidores.

Além disso, o Ente Municipal não incluiu nas GFIP correspondentes todas as remunerações dos segurados a seu serviço, havendo sido omitidos do documento citado valores pagos a segurados, e informado com erro a alíquota de SAT/RAT nas GFIP de 01/2006 a 12/2006, e de 01/2007 a 13/2008.

Como se não bastasse, não consta informado nas GFIP nenhum segurado contribuinte individual, apesar de a contabilidade registrar nos exercícios de 2006, 2007 e 2008 um montante de quase 8,4 milhões de reais em remunerações a essa categoria de segurados, o que equivale à média mensal de mais de 233 mil reais.

Dessarte, a não observância das obrigações tributárias assentadas no art. 32 da Lei nº 8.212/91, consistentes na elaboração deficiente das folhas de pagamento e das GFIP, marcadas pelo não registro de todas as remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço e de todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária, respectivamente, assim como as discrepâncias de remuneração entre os documentos do órgão público em tela e os dados por ele mesmo enviados ao TCM/BA, frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despendar uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como o Ofício do TCM à Secretaria da Receita Federal do Brasil, dentre outros.

Reconhece o Recorrente que o arbitramento só deve ser realizado em casos extremos, quando forem omissos ou não mereçam fé os documentos expedidos pelo sujeito passivo, em atenção ao art. 148 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Na mesma medida dispõe o §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33 (...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Nessas circunstâncias, a apresentação deficiente dos documentos citados nos parágrafos precedentes, configurou-se como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para que o Fisco inscrevesse de ofício a importância reputada como devida, cabendo sujeito passivo o ônus da prova em contrário, a teor do §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Não procede, pois, o argumento recursal de que a omissão de alguns segurados na escrituração contábil e nas folhas de pagamentos jamais poderia legitimar a opção do Fisco pela utilização do arbitramento.

Tivesse o sujeito passivo cumprido, com o devido rigor, as obrigações acessórias impostas pela legislação, os fatos geradores teriam sido apurados diretamente nas folhas de pagamento, nas GFIP e na contabilidade. Mas assim não ocorreu. A não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária quebrou o mecanismo idealizado pelo legislador ordinário para a apuração ágil e precisa dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, obrigando os agentes fiscais a investigar uma série de outros documentos para a captação dos fatos jurídicos tributários de sua competência, no cumprimento efetivo do seu dever de ofício.

As divergências de remuneração de pessoal apurada pela fiscalização e não esclarecidas pelo Recorrente encontram-se dispostas na Tabela abaixo:

DESPESA DE PESSOAL	2006	2007	2008	TOTAL
BALANÇO	4.289.832,71	4.474.546,74	5.723.075,58	14.487.455,03
FOLHA DE PAGAMENTO	2.893.209,53	2.871.792,77	3.601.353,78	9.366.356,08
GFIP	2.458.530,89	2.807.257,29	3.503.670,73	8.769.458,91
OFÍCIO DO TCM/BA	3.919.369,09	5.225.991,49	6.686.637,15	15.831.997,73

Diante desse panorama, outra alternativa não se abriu à fiscalização que não apurar o montante devido por aferição indireta da base de cálculo, autorizada que estava pelo permissivo legal encartado no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, transferindo-se para o sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

Cite-se por relevante que no procedimento de apuração da matéria tributável por arbitramento, vale-se a Autoridade Fiscal de outros elementos de sindicância que não aqueles documentos assinalados pela lei como adequados ao registro lapidado dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como as folhas de pagamento, GFIP e os Livros Fiscais.

Tais elementos podem ser os mais diversos, como, a título meramente ilustrativo, RPA, notas fiscais, Custo Unitário Básico da construção civil, valor de mercado de utilidades recebidas por segurados, custo de mão de obra empregada em serviços de construção civil, dentre outros.

Alguns desses critérios de aferição indireta, a serem empregados pela fiscalização nas hipóteses autorizadas pela lei, encontram-se positivados na legislação previdenciária, ostentando natureza meramente procedimental interna, não interferindo, de maneira alguma, *extra muros*, eis que não vinculam nem impõem obrigações, de qualquer

espécie, aos contribuintes. A abrangência de seus comandos, advirta-se, restringe-se, tão somente, ao critério de apuração indireta das bases de cálculo de contribuições previdenciárias, nada mais.

Em outros casos, como se deu ocorrer no presente, a fiscalização tem que buscar outros parâmetros de aferição os mais diversos imagináveis, de molde a construir hipoteticamente o arcabouço substancial da matéria tributável, tendo por alicerce, tão somente, o princípio da razoabilidade.

No caso em apreciação, a autoridade fiscal procedeu à apuração dos fatos geradores constantes nos Levantamentos intitulados “TC – DIF TCM FOLHA ARBITRADO”, “TC1 – DIF TCM FOLHA ARBITRADO” e “TC2 – DIF TCM FOLHA ARBITRADO” com base nas diferenças entre os valores de Despesa de Pessoal repassados pelo TCM/BA e os informados pelo Órgão público nas suas Folhas de pagamento, assim como nos levantamentos registrados sob o rótulo “TG – DIF TCM GFIP ARBITRADO”, “TG2 – DIF TCM GFIP ARBITRADO” com base nas diferenças entre os valores de Despesa de Pessoal repassados pelo TCM/BA e os informados pelo Órgão público nas GFIP referentes ao 13º salário dos segurados empregados, eis que, nessas competências, o autuado não apresentou as folhas de pagamento correspondentes..

A base de cálculo das contribuições em relevo, fruto do aludido procedimento de aferição acima especificado, encontra-se explicitada no Discriminativo de Débito, a fls. 14/35, discriminada por levantamento.

As bases de cálculo de cálculo dos demais levantamentos que compõem o presente Auto de Infração não se houveram por apuradas mediante aferição indireta, mas, sim, diretamente a partir dos documentos apresentados pelo Autuado.

Nessa perspectiva, conforme expressamente estatuído na lei, não concordando o sujeito passivo com o valor aferido pela Autoridade Lançadora, compete-lhe, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, que lhe é avesso, demonstrar por meios idôneos que tal montante não condiz com a realidade.

A decisão de 1ª instância já havia fundamentado a negativa de provimento à impugnação interposta pelo sujeito passivo em foco na ausência de esclarecimentos sobre as divergências apontadas pela fiscalização.

Nesse contexto, mesmo ciente de que seu pedido houvera sido negado em razão da carência da comprovação material do Direito alegado, o Recorrente quedou-se inerte no sentido de suprir a falta em destaque, não fazendo acostar aos autos os elementos de prova aptos a contrapor o conjunto probatório trazido à balha pela fiscalização.

Nas oportunidades que teve de se manifestar nos autos do processo, o Recorrente não honrou produzir as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica. Limitou-se a deduzir ponderações acerca das circunstâncias autorizadoras da apuração da base de cálculo por arbitramento, as quais, reitere-se, encontram-se presentes no caso em estudo, gravitando à distância do núcleo jurídico sensível do qual se irradiaram os fundamentos legais e constitucionais que forneceram esteio à exação em debate, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário.

Nesse diapasão, não se mostra suficiente à elisão do lançamento a mera alegação, em sede de recurso, de que não estariam presentes os pressupostos autorizadores da apuração da base de cálculo por aferição indireta. Ora, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, deveria o Recorrente ter demonstrado, no bojo de sua peça recursal, com fundamento na sua escrita contábil, devidamente amparada pelos documentos comprobatórios da fidedignidade dos registros contábeis, que os lançamentos tributários levados a efeito pelo fisco encontravam-se em desacordo com a realidade.

Mas assim não se sucedeu. Optou, a seu risco, por exortar asserções totalmente alheias aos fundamentos objetivos do presente lançamento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária, não obtendo sucesso, assim, em desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário, eis que não produziu os meios de prova hábeis a desconstituir o lançamento que ora se opera.

Com efeito, o princípio da verdade material deve iluminar o procedimento de fiscalização para permitir lógica entre hipótese normativa e a realidade fática considerada. Mas tal princípio deve ser observado não somente pela administração tributária, como também, pelo administrado, que tem por obrigação legal registrar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias tanto nas folhas de pagamento como nas GFIP e na contabilidade. Falhando o contribuinte em sua obrigação, a lei prevê um procedimento alternativo, consistente na apuração indireta da base de cálculo, como assim procedeu a fiscalização.

No Processo Administrativo Fiscal, alegar sem nada demonstrar e provar, produz o mesmo efeito prático que nada alegar.

Diante desse quadro, não se revela possível a esta Corte Administrativa o provimento do pleito ora requerido pelo Recorrente, em razão da carência de conjunto probatório robusto que dê esteio ao direito por si alegado.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

2.2. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Argumenta o Recorrente que o lançamento é nulo quando a narração for confusa e dificultar o direito de defesa.

A alegação do Autuado não se coaduna com as provas dos autos.

Compulsando os autos do processo verifica-se que o Relatório Fiscal, a fls. 60/66, destacou com clareza as contribuições sociais objeto do lançamento assim como as correspondentes alíquotas. Descreve, em seu desenvolvimento, as operações levadas a efeito no curso do procedimento fiscal, assim como as irregularidades constatadas pela fiscalização, relatando, de maneira tópica, a não apresentação de documentos, a não prestação de informações e a omissão de fatos geradores nas GFIP.

A resenha fiscal realiza toda a descrição dos fatos geradores e dos respectivos levantamentos, além dos motivos ensejadores da apuração por aferição indireta da base de cálculo de alguns dos levantamentos lançados, assim como o critério de arbitramento.

O Relatório Fiscal suso referido informa igualmente os documentos analisados e a fonte de apuração dos fatos geradores.

De outro eito, as informações pertinentes às contribuições sociais objeto do presente lançamento encontram dispostas no Discriminativo de Débito, a fls. 14/35, de forma discriminada por rubrica, alíquota, valor absoluto, base de cálculo, competência e estabelecimento, de molde que sua correção e consistência podem ser sindicadas a qualquer tempo e oportunidade pelo sujeito passivo.

O documento descrito no parágrafo precedente informa também, de forma individualizada por rubrica lançada, os valores dos créditos de titularidade do contribuinte que foram considerados no presente lançamento, as GPS recolhidas, os valores de dedução legal e as diferenças a recolher, assim como os códigos de cada levantamento que integra a presente notificação fiscal e os códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social, de terceiros e a Classificação Nacional de Atividades Econômicas a que se enquadra a empresa recorrente.

O preâmbulo do Discriminativo de Débito expõe para cada levantamento o seu período de apuração e lançamento, informando ao sujeito passivo os motivos ensejadores das contribuições neles contidas.

De forma idêntica, guardadas as devidas particularidades, os preceitos normativos que fornecem sustentação jurídica ao lançamento então operado foram devidamente especificados no corpo dos relatórios fiscais acima desfraldados, assim como no relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito – FLD, a fls. 51/53, o qual foi estruturado de maneira atomizada por tópicos específicos condizentes com os mais diversos e variados aspectos relacionados com procedimento fiscal e o crédito tributário ora em constituição, descrevendo, pormenorizadamente, em cada horizonte temporal, todos os instrumentos normativos que dão esteio às atribuições e competências do auditor fiscal, às contribuições sociais lançadas e seus acessórios pecuniários, às substituições tributárias, aos prazos e obrigações de recolhimento, às obrigações acessórias pertinentes ao caso espécie, dentre outras, especificando, não somente o Diploma Legal invocado, mas, igualmente, os dispositivos normativos correspondentes, permitindo ao notificado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões da autuação, sendo-lhe garantido, dessarte, o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Malgrado as alegações apostas nesta preliminar de mérito, o Recorrente demonstrou, tanto em sua impugnação ao lançamento como no recurso em face da decisão de primeira instância, ter compreendido como perfeição os motivos ensejadores da vertente notificação de lançamento. Com efeito, os Diplomas Jurídicos e os preceitos normativos sobre os quais se alicerça a exação ora atacada foram enfrentados pelo Recorrente com precisão cirúrgica, da mesma forma que o fora a descrição dos fatos jurídicos tributários apurados pelo fisco, não se vislumbrando nos instrumentos de bloqueio acima delineados qualquer argumentação desvinculada ou alheia ao lançamento que tornasse verossímil a alegação de que, concretamente, houve por cerceado o direito de defesa do sujeito passivo recorrente, fato que revela terem os relatórios fiscais integrantes deste Processo Administrativo Fiscal cumprido fielmente o papel que lhe fora atribuído pela lei.

Não há, portanto, qualquer confusão ou obscuridade dúvida quanto à hipótese de incidência dos tributos objeto deste lançamento.

Como visto, verifica-se que a Notificação Fiscal em relevo foi lavrada em harmonia com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a tipificação da obrigação tributária principal violada, os fatos jurígenos não adimplidos, a composição pecuniária das bases de cálculo, obrigação principal e respectivos acessórios, tudo de forma bem detalhada e discriminada em seus elementos de constituição.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIPF, TIF e TEPF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao notificado.

Não procede, portanto, a alegação recursal de que os autos de infração aplicados ao Município não possuem motivação, apenas se limitando a dar o enquadramento da conduta.

A motivação é clara e está muito bem descrita e delineada nos relatórios fiscais acima referidos. A fiscalização constatou discrepâncias significativas entre as remunerações efetuadas a segurados empregados e a segurados contribuintes individuais informadas nas GFIP, nas folhas de pagamento, na contabilidade e os valores de despesas de pessoal declarados pelo próprio município ao TCM/BA, cujos recolhimentos realizados não foram suficientes para cobrir as contribuições previdenciárias delas decorrentes, deixando, igualmente, de esclarecer as razões de tais discrepâncias, circunstância que motivou a apuração da base de cálculo de determinados levantamentos por aferição indireta.

Também se revela infundado o argumento esposado pelo Autuado de que os Autos de Infração nº 37.289.708-8 e 37.289.709-6, até a presente data, não foram decididos pela turma julgadora de 1ª Instância, atrapalhando e prejudicando o direito de defesa do Recorrente.

Os aludidos documentos fiscais referem-se a Autos de Infração lavrados pelo descumprimento de obrigação acessória, consistente na apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com omissões ou incorreções relativas aos fatos geradores apurados mediante o Auto de Infração ora em julgamento.

Inexiste relação de prejudicialidade daqueles Autos de Infração com o presente. O contrário sim. Do julgamento do vertente processo é possível que haja irradiação de efeitos para aqueles, motivo pelo qual se mostra prudente que este seja julgado antes daqueles.

Inexiste, pois, qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de cerceamento de defesa tão veementemente defendida pelo sujeito passivo, razão pela qual impende repelir peremptoriamente tal preliminar.

2.3. DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Pondera o Município que, para que seja aplicada uma multa, é necessário que haja um processo administrativo em que seja garantido o contraditório e a ampla defesa, para que, depois, a multa seja mensurada e aplicada.

Tal alegação dispensaria qualquer comentário.

... melhor fazê-lo.

O Recorrente precisa ser apresentado, com a máxima urgência, em meio a requintes de plena intimidade, com os preceitos inscritos nos artigos 142 e 149, I do CTN e art. 37 da Lei nº 8.212/91.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar 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. (grifos nossos)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

(...)

O caso ora em apreciação trata de notificação fiscal débito, formalizada mediante Auto de Infração de Obrigação Principal, mediante o qual a autoridade fiscal, de maneira privativa, promoveu o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas aos cofres da Autarquia Previdenciária Federal.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do

Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (grifos nossos)

Diante dos aludidos dispositivos, avulta, por decorrência lógica, que a condução do procedimento de constituição do crédito tributário é prerrogativa privativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus auditores fiscais, a qual detém a competência para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previdenciárias previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Nessa prumada, nos termos do art. 37 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 149, I do CTN, havendo o auditor fiscal constatado o atraso total ou parcial o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições previdenciárias em foco, teve ele, por dever de ofício, ante a natureza plenamente vinculada de suas atribuições institucionais, que lavrar a competente notificação de lançamento, descrevendo de maneira clara e precisa os fatos geradores apurados, as contribuições devidas e os períodos a que se referem, como de fato assim se observou nos variados e específicos relatórios que integram o presente instrumento de constituição de crédito tributário.

Mostra-se auspicioso destacar que o lançamento tributário se configura legalmente como um procedimento administrativo privativo da autoridade fiscal competente, com o objetivo de apurar 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.

O procedimento administrativo delineado no parágrafo precedente é inaugurado, em regra, por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária.

Durante a fase oficiosa, os atos *ex officio* praticados pelo agente fiscal bem como os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da fiscalização, sendo juridicamente inexigível a presença do contraditório na fase de formalização do lançamento.

A fase oficiosa ou não contenciosa encerra-se com a ciência do contribuinte do lançamento tributário levado a cabo, podendo ele, aquiescendo, nada alegar, vindo a pagar ou a parcelar o que lhe é exigido, ou, numa atitude diametralmente oposta, discordando da exigência fiscal, impugnar o lançamento, exercendo assim o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, inaugurando, assim, a fase litigiosa do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Nessa perspectiva, tanto as provas coletadas diretamente pela fiscalização quanto àquelas obtidas por intermédio dos trabalhos complementares de investigação não se submetem ao contraditório e à ampla defesa nessa fase inquisitorial acima mencionada, mas, sim, posteriormente, com a impugnação ao lançamento pelo sujeito passivo, quando então se instaura o contencioso fiscal.

Em virtude de sua natureza inquisitiva, a ausência do contraditório na fase preparatória do lançamento não o nulifica. Anote-se que o auditor fiscal possui a prerrogativa, mas não a obrigação, de exigir do sujeito passivo a prestação de esclarecimentos e informações de interesse da fiscalização. O contribuinte, sim, encontra-se jungido pelo dever jurídico de prestar à autoridade fiscal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme assim preceitua o inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

Se o Recorrente ainda não percebeu, cumpre iluminá-lo. O presente Processo Administrativo Fiscal constitui-se, exatamente, no meio processual próprio, único e adequado para que o sujeito passivo exerça, na instância administrativa, em sua plenitude, o seu constitucional direito ao contraditório e à ampla defesa em face da exigência fiscal que lhe ora lhe é infligida pela fiscalização, sendo de observância obrigatória o rito processual fixado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Dessarte, mediante o presente Processo Administrativo Fiscal, a autoridade administrativa competente, *in casu*, o Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, inaugura o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, a determinar a matéria tributável, a calcular o montante do tributo devido e a identificar o seu sujeito passivo, tudo na forma encartada no art. 142 do CTN.

Em tempo, o objeto do Auto de Infração de Obrigação Principal é o tributo. A penalidade pecuniária a que se refere o art. 142, *in fine*, do CTN decorre do descumprimento de obrigação tributária acessória e é constituída mediante Auto de Infração de Obrigação Acessória, o qual ostenta natureza jurídica diversa da do Auto de Infração ora em julgamento.

O presente Processo Administrativo Fiscal tem por objeto o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias – obrigação principal -, cujo crédito tributário nele veiculado somente restará definitivamente constituído com o Trânsito em Julgado administrativo.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Autuado, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo órgão de 1ª instância não expressamente contestadas pelo Recorrente em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

3.1. DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS NA MESMA AÇÃO FISCAL

Alega o Recorrente que os Autos de Infração 37.289.713-4 e 37.289.715-0 possuem a mesma motivação e narração dos fatos.

A percepção dos fatos pelo Recorrente revela-se apuradíssima.

Realmente, conforme descrito no item 5.1. do Relatório Fiscal a fl. 65, no curso da ação fiscal em debate houve-se por lavrado, por descumprimento de obrigação principal, além do vertente Auto de Infração, o AIOP nº 37.289.715-0, que promoveu o lançamento de contribuições previdenciárias a cargo dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas pelo ente público, aferidas indiretamente.

Note-se que o presente Auto de Infração refere-se, tão somente, a contribuições previdenciárias A CARGO DO MUNICÍPIO, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Já o Auto de Infração nº 37.289.715-0 refere-se, apenas, a contribuições previdenciárias A CARGO DOS SEGURADOS, incidentes sobre as respectivas remunerações, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento é atribuída ao empregador pelas alíneas ‘a’ e ‘b’ do inciso do art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea 'a' deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do caput do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 10 (dez) do mês seguinte ao da competência;

Cumprе alertar que o desconto da contribuição dos segurados a serviço da empresa, aqui incluídos os órgãos públicos, sempre se presume feito oportuna e regularmente pela entidade a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social, a teor do art. 33, §5º do mesmo Diploma Legal.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

3.2. DO ERRO DA BASE DE CÁLCULO APURADA

Alega o Recorrente ter havido erro na identificação da base de cálculo relativa à aferição indireta no exercício de 2007.

Razão lhe assiste *in totum*.

Com efeito, a Agente Fiscal, ao lançar a base de cálculo referente ao levantamento RC-PAGAMENTO A PESSOA FÍSICA, no exercício de 2007, informou por equívoco não o montante de R\$ 1.798.978,17 registrado na conta 3390.36.00 – outros serviços de terceiros – pessoa física, mas, sim, o valor de R\$ 4.474.546,74 consignado na conta 3190.11.00 – Vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil, conforme consolidação de balanço 2007, a fl. 143.

Todavia, tal erro na quantificação da base de cálculo referente ao levantamento RC-PAGAMENTO A PESSOA FÍSICA, exercício 2007, já se houve por corrigido pelo órgão julgador de 1ª Instância, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 199/214.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva