



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10540.721211/2014-30</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	<b>2302-004.208 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA</b>
<b>SESSÃO DE</b>	5 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	<b>MUNICIPIO DE ITAPETINGA</b>
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: **01/01/2010 a 31/12/2012**

**ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade.

**PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS-DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO À DEFESA - SÚMULA CARF 163**

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos. Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF. A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

**JURISPRUDÊNCIA**

As referências a jurisprudência e decisões proferidas em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados do CARF.

**PEDIDO DE PARCELAMENTO. MATÉRIA ESTRANHA A COMPETÊNCIA DO CARF.**

Conformando-se o contribuinte com a decisão recorrida e manifestando desejo de parcelar os valores apurados, quer pelos parcelamentos ordinários, quer pelos extraordinários, deve direcionar sua pretensão à autoridade administrativa tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, não podendo deduzi-la no CARF, que não tem competência para deferir parcelamentos.

**LEGITIMIDADE PASSIVA DO MUNICÍPIO**

Em se tratando de débitos municipais, a legitimidade para figurar no polo passivo da relação processual é do Município como ente dotado de personalidade jurídica.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: **01/01/2010 a 31/12/2012**

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.**

A empresa é obrigada a recolher as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a seus trabalhadores conforme estabelecido no art. 22, incisos I a III, 28, 30, I “b”, da Lei 8.212/91 e alterações posteriores.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUIÇÃO SEGURADOS - AFERIÇÃO INDIRETA - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE PROVAS DO CONTRIBUINTE.**

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e consequente concordância com os termos do AI. Não compete a empresa apenas alegar, mas demonstrar por meio de prova suas alegações.

É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição, quando há recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, por parte da empresa, ou quando a contabilidade não registra o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, constituindo-se em presunção legal relativa, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo, por não ser competência do CARF, do pedido de inclusão dos débitos do Município no parcelamento regido pela Lei nº 12.810, de 2013, rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-73.680 - 13ª Turma da DRJ/SPO, cuja decisão foi proferida em sessão de 16 de julho de 2016.

### PROCEDIMENTO FISCAL

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal:

### DA AUTUAÇÃO

1. Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada e concernente às contribuições devidas à Seguridade Social, conforme discriminadas no tópico seguinte. O crédito tributário diz respeito às competências 01/2010 a 12/2012.

1.1. O crédito tributário em epígrafe diz respeito aos seguintes débitos:

■ **AI - DEBCAD nº 51.067.467-4** – À contribuição patronal de 20%, à diferença de contribuição (1%) incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e, ainda, ao percentual do Fator Acidentário de Prevenção (Fap), apuradas com base nas divergências entre folhas de pagamento (MANAD) e informações prestadas por intermédio das Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip). O total do débito perfaz o valor de R\$ 1.943.503,66 (um milhão e novecentos e quarenta e três mil e quinhentos e três reais e sessenta e seis centavos), lavrado em 16/10/2014. AI fls. 04.

■ **AI - DEBCAD nº 51.067.468-2** - À contribuição patronal de 20% incidente sobre as remunerações dos contribuintes individuais, no valor de R\$ 993.065,96 (novecentos

e noventa e três mil e sessenta e cinco reais e noventa e seis centavos), lavrado em 16/10/2014. Al fls. 35.

■ **AI - DEBCAD nº 51.067.469-0** – À contribuição patronal de 20% sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais, apuradas com base nas divergências entre valores declarados no código 0588 da Declaração do Imposto sobre a Renda retido na Fonte (Dirf). O total do débito perfaz o valor de R\$ 1.494.815,68 (um milhão e quatrocentos e noventa e quatro mil e quinhentos e três reais e sessenta e seis centavos), lavrado em 16/10/2014. Período deste débito: 01/2011 a 12/2012. Al fls. 67.

■ **AI - DEBCAD nº 51.067.472-0** – À glosa de compensação indevida. O total do débito perfaz o valor de R\$ 707.683,48 (setecentos e sete mil e seiscentos e oitenta e três reais e quarenta e oito centavos), lavrado em 16/10/2014. Período deste débito: 12/2010. Al fls. 92.

■ **AI - DEBCAD nº 51.067.470-4** – CFL 35. Por violação ao artigo 32, III e § 11, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 225, III, do Decreto nº 3.048/99, vez que a empresa deixou de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. O montante do crédito perfaz R\$ 18.128,43 (dezoito mil e cento e vinte e oito reais e quarenta e três centavos), lavrado em 16/10/2014. Al às fls. 100.

■ **AI - DEBCAD nº 51.067.471-2** – CFL 30. Por violação ao artigo 32, I, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 225, I e § 9º, do Decreto nº 3.048/99, vez que a empresa deixou de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB. O montante do crédito perfaz R\$ 1.812,87 (um mil e oitocentos e doze reais e oitenta e sete centavos), lavrado em 16/10/2014. Al às fls. 101.

1.2. O Relatório Fiscal dos Autos de Infração (RAFI), fls. 112/124, informa, sumariamente, o que segue.

1.3. Informa, inicialmente, que se trata de órgão do Poder Público Municipal que não possui Regime Próprio de Previdência Social.

1.4. O procedimento fiscal teve início com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, fls. 194/5, em 15/04/2014, conforme Aviso de Recebimento fls. 196/7.

1.5. Ainda que a Fiscalizada tenha atendido às intimações nº 01, 02 e 03, não esclareceu sobre as divergências apontadas nos indigitados termos, mormente quanto à remuneração a contribuinte individual resultante do cotejo dos assentamentos registrados na conta 33.90.36 e os declarados por intermédio da Dirf.

1.6. Ademais, informa que foram lavrados diversos termos solicitando com solicitação de documentos e ratificação do quanto solicitado.

1.7. No transcorrer do Relatório, a Autoridade Fiscal discrimina as circunstâncias fáticas envolvidas em cada levantamento que foi englobado no processo em tela.

1.7.1. Assim, quanto aos valores apurados a partir da divergência verificada entre folhas de pagamento e a Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), informa que os salários de contribuição informados nestas estavam inferiores àqueles constantes nas folhas de pagamento disponibilizadas em meio digital no padrão Manad.

1.7.2. Ademais, nos autos de infração Debcad nº 51.067.468-2 e nº 51.067.469-0, os valores utilizados foram extraídos da contabilidade (elementos de despesa 33.90.36), informando, adicionalmente, que os serviços de transporte prestados por pessoas físicas respeitaram a base de cálculo correspondente a 20% (vinte por cento) do valor pago.

1.7.3. Informa, em adição, a apuração de fatos geradores decorrentes do cotejo das informações constantes na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), informados sob o código 0588 – remuneração do trabalho sem vínculo empregatício, e os valores registrados na contabilidade (conta 33.90.36). Registra, adicionalmente, que para fins da aferição dos valores informados nas Dirf utilizou-se da previsão do art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

1.7.4. No tocante ao levantamento Debcad nº 51.067.472-0, foi glosada a compensação indevida relacionada à competência dezembro/2010, vez que, na correspondente Gfip, a Autuada prestou informações incorretas e, ainda, não apresentou documento hábil a sustentar o pretendido direito.

1.7.5. No pertinente à Autuação por descumprimento de obrigação tributária acessória, Debcad nº 51.067.470-4, justifica que a empresa deixou de esclarecer a divergência dos valores registrados na conta 33.90.36 – outros serviços de terceiros – pessoa física e valores declarados em Dirf.

1.8. A ciência dos lançamentos em tela se deu via postal (Aviso de Recebimento – AR), em 22/10/2014, fls. 387/8.

[...]

#### **DAS IMPUGNAÇÕES**

O sujeito passivo apresentou impugnações individuais tempestivas, e-fls. 391-414, 449-472, 513-536, 553-576 e 592-615, mas com exato mesmo teor, para os Autos de Infração identificados acima, referente aos Debcad nº 51.067.468-2, 51.067.469-0, 51.067.471-2, 51.067.470-4 e 51.067.467-4. Suas alegações, em síntese, referem-se aos tópicos a seguir:

- Recebimento dos documentos em cópia;
- Ilegalidade da multa aplicada – Lei 11.941, de 2009;
- Nulidade da Intimação – sujeito passivo é Município de Jequié;
- Inconstitucionalidade incidental do Decreto nº 6.957, de 2009 – Retroatividade ao exercício de 2007;
- Da retroatividade ilegal da norma mais prejudicial;
- Da ilegalidade da aferição indireta da base de cálculo;
- Da ilegalidade na retroatividade das Resoluções MPS/CNPS 1308 e 1309;
- Da existência de centros de custo diversos – CNPJ's distintos (FUNDOS MUNICIPAIS);
- Pedido de inclusão do montante das contribuições no parcelamento em tramitação Lei nº 12.810.

Por fim requer:

- a) Seja recebida a impugnação Total para que após processada seja julgada na forma legal;
- b) Nas preliminares, pugna sejam acolhidas para tornar insubsistentes as multas aplicadas por rem sido utilizados fundamentos de normas posteriores que foram retroagidas para prejudicar o contribuinte;
- c) Cumulativamente, no mérito, pugna sejam acolhidas as presentes razões para acolhendo a impugnação seja julgado totalmente improcedente o AI em epígrafe, acaso assim, não entenda, o que não se se espera, requer sejam incluídos todos os valores apurados no parcelamento em tramitação, no termo da legislação em vigor.

#### **DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O julgamento foi realizado em 16 de junho de 2016, quando foi proferido o Acórdão nº 16-73.680 - 13ª Turma da DRJ/SPO, e-fls. 728 a 741, tendo sido apreciadas, com os esclarecimentos resumidos abaixo:

- As impugnações foram analisadas conjuntamente;
- As matérias não impugnadas expressamente questionadas presumem-se legítimas e não deverão ser objeto de análise, uma vez que não se tornaram controvertidas, nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235, de 1972;
- Não consta impugnação ao Auto de Infração – Debcad nº 51.067.471-2, devendo este ser considerado integralmente procedente, em virtude de não instaurado contencioso administrativo quanto a este;

- Tendo em vista que diversos argumentos da Irresignada quanto ao período dos créditos tributários, impende reprisar que nos AI em epígrafe trata-se de fatos geradores ocorridos entre 01/2010 à 12/2012, razão pela qual não serão esmiuçados argumentos que tenham por fundamento fatos ocorridos em período divergente;
- Pelo exato motivo, não encontra respaldo fático e, com isso, não serão apreciadas quaisquer menções atinentes a aventadas retroações legais ou de entendimento a períodos não coincidentes com os contemplados no processo, vez que, esvaziadas de conteúdo jurídico prático a suscitar efetiva lide em relação aos créditos tributários esquadrihados;

Nos demais questionamentos, o colegiado da 13ª Turma da DRJ/SPO, decidiu julgar improcedentes as impugnações, mantendo a íntegra do crédito tributário lançado, conforme decisão assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.**

Contribuições devidas à Seguridade Social a título de quota patronal e referentes ao grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - SAT/GIILRAT.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.**

Impõe-se impedimento legal e normativo à Autoridade Julgadora quanto à possibilidade de reconhecimento de eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade.

**AFERIÇÃO INDIRETA. REGULARIDADE.**

Deparando-se com inexplicável contradição de informações nos registros e declarações de lavra da própria Impugnante exsurge para o Fisco a faculdade legal de arbitrar, utilizando-se da aferição indireta, os valores entendidos por devidos, sem prejuízos de demais penalidades aplicáveis.

**PROTESTO.**

A juntada de documentos, bem como o pedido de diligências, perícia, indicação de perito e quesitos devem ser apresentados na impugnação (art.16, IV e § 4º do Decreto 70.235/72), não se colmatando a tal moldura legal o mero protesto.

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

O MUNICÍPIO DE ITAPETINGA foi cientificado do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento dos Correios, na data de 22/06/2016, e-fls. 744, tendo apresentado Requerimento, na data de 20/07/2016, informando não ter recebido cópia do Acórdão de Impugnação, conforme documentos acostados às fls. 745 a 749, requerendo a devolução do prazo recursal.

Na mesma data, 20/07/2016, foi disponibilizada cópia do acórdão conforme recibo firmado no próprio Requerimento, e-fls. 745.

Em 22/07/2025, apresentou Recurso Voluntário, e-fls. 750 a 779, onde, reitera a devolução de prazo por não ter recebido o Acórdão de Impugnação e apresenta as razões do recurso.

Na data de 12/08/2016, foi juntado aos autos Despacho de Encaminhamento, informando ao contribuinte para apresentar o Recurso Voluntário no prazo de 30 dias, bem como orientando para efetuar no próprio Recurso Voluntário uma preliminar solicitando ao CARF que seja acatado o dia 20/07/2026 como data de ciência do Acórdão, uma vez que, nesta data, o contribuinte efetivamente recebeu o Acórdão.

Assim, em 19/08/2016, o contribuinte apresentou novo Recurso Voluntário, e-fls. 796 a 825, bem como comprovante da representação do gestor do Município, e-fls. 826 a 833, por meio do qual apresenta os argumentos do Recurso Voluntário sintetizados nos tópicos a seguir:

#### DO MÉRITO DA AUTUAÇÃO:

a) Da ilegalidade da aferição indireta da base de cálculo;

Reproduz os argumentos apresentados na impugnação

b) Declara que débitos previdenciários anteriores não recolhidos que foram parcelados em 60 meses, cujo adimplemento vem ocorrendo através de descontos nas cotas do FPM, débitos estes que são susceptíveis de serem reparcelados;

c) Outros créditos do segurado empregado devem ser retidos e recolhidos pelo empregador cuja responsabilidade é do ex-representante legal do município;

d) Parcelamento da Lei 12810/2013, que instituiu parcelamento de débitos de tal natureza em 240 meses e, também em 60 meses, referente as contribuições descontadas dos empregados. Transcreve a lei;

e) Afirma que a prática de ato depende de ato praticado pelo gestor, esse deve figurar no polo passivo da autuação, com as respectivas cominações pecuniárias e não o Município que padece de legitimidade, nesse ponto;

f-) Aduz ser nitidamente possível a inclusão do referido débito ao parcelamento instituído pela Lei 12.810/2013.

RAZÕES DA REFORMA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Se insurge quanto ao Acórdão de Impugnação no que se refere a não deferimento de apresentar novas provas sob argumento que deveriam ser juntados com a impugnação e que após esse momento processual, haveria a preclusão temporal para juntada de provas. Afirmar que a decisão está equivocada porque no processo administrativo não se há de falar em preclusão temporal para apresentação de prova documental, ante ao princípio do inquisitório e ao princípio da verdade material.

**CONCLUI:**

Requer que seja declarado nula a decisão por cerceamento de defesa, a respeito da verdade material, à ampla defesa e ao contraditório, por não ter o órgão julgador de primeira instância reconhecido a nulidade do método de aferição indireta utilizada para levantamento da base de cálculo, bem como pelo fato de ter indeferido o pedido de inclusão dos débitos do Município no parcelamento regido pela Lei nº 12.810.

Reformar o Acórdão para declarar não haver preclusão temporal para juntada de provas no processo administrativo, assim como a possibilidade de juntada de documentos no curso do processo administrativo, em respeito ao princípio da verdade material e o preceituado na Lei nº 9.784/99, acatando, a juntada de documentos no curso do presente processo.

Julgar totalmente improcedente os AI ou caso assim não entenda que sejam incluídos todos os créditos no parcelamento ora requerido.

Requer, ainda, que a Recorrente seja intimada a responder ou se manifestar sobre todas as diligências e manifestações a ser feito por este Conselho nos autos, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Informa que o Recurso protocolado nesta data, 19/08/2016, visa reiterar a mesma peça outrora protocolada nestes autos no dia 22/07/2016, considerando o deferimento de devolução do prazo.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, Relatora.

### CONHECIMENTO

Conforme detalhado no Relatório acima, a ciência do Acórdão de Impugnação deu-se quando do recebimento, pelo contribuinte, da cópia do Acórdão o que ocorreu somente em 20/07/2016, e-fls. 795, portanto, a contagem do prazo iniciou em 21/07/2016, com término dos 30 dias de prazo em 19/08/2016. O Recurso Voluntário, e-fls. 796 a 825, foi protocolado em 19/07/2016, portanto, é tempestivo.

Em relação aos tópicos onde o Recorrente informa que acumulou débitos previdenciários não adimplidos, cujo valores já foram parcelados no passado e que além destes, existem também créditos tributários, valores de contribuição instituída nos termos do art. 20, I da Lei nº 8.212, de 1991, e que reconhece que devem ser retidos e recolhidos pelo empregador, conforme art. 30, I da mesma Lei. Entretanto a par de serem insusceptíveis de quitação imediata, face ao seu montante, uma vez que segundo o Recorrente, são superiores aos recursos disponíveis remanescentes da receita do Município, após deduzidas as transferências e aplicações obrigatórias, aliada à sua incapacidade financeira, não poderiam, a priori, ser parcelados, ante a vedação constante da regra geral disposta no § 1º, do art. 38, da Lei nº 8.212, de 1991.

Neste contexto, argumenta que razões de ordem jurídica confluem pela possibilidade de concessão do Recorrente dos benefícios de ordem fiscal e penal conferidos aos Municípios pela Lei nº 12.810, de 2013, que instituiu o parcelamento de débitos de tal natureza em 240 (duzentos e quarenta meses) e, também, admitiu o parcelamento em 60 (sessenta) meses dos créditos relativos às contribuições descontadas dos empregados e não recolhidos ao Fisco, transcrevendo os termos da Lei.

Ao final, solicita que, caso não se entenda pela reforma do Acórdão, tendo em vista a citada Lei nº 12.810, de 2013, que sejam incorporados ao parcelamento da citada lei, os créditos tributários lançados, em virtude que a data do protocolo do parcelamento encontra-se dentro do prazo hábil determinado pela Lei.

Afirma que agiu de boa-fé, pois no momento do protocolo do parcelamento estava reconhecendo os débitos declarados e, naquele momento, não tinha condições de saber os valores que porventura estivessem pendentes referente ao exercício de 2009, portanto, a RFB, não informou a existência de qualquer pendência no momento do protocolo.

Neste contexto, incumbe repisar, que os créditos tributários lançados pela autoridade fiscal, presentes neste processo administrativo em análise, referem-se a janeiro de 2010 a dezembro de 2012, portanto, não fazem parte do parcelamento requerido pelo contribuinte em 2009.

Ademais, pedidos de inclusão ou deferimento de parcelamentos, não é de competência dos julgadores do CARF. Conformando-se o contribuinte com a decisão recorrida e manifestando desejo de parcelar o montante do crédito tributário apurado, quer pelos parcelamentos ordinários, quer pelos extraordinários, deve direcionar sua pretensão à autoridade administrativa tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, não podendo deduzi-la no CARF.

Isto posto, tomo conhecimento em parte do Recurso Voluntário interposto pelo sujeito Passivo, por ser tempestivo, não conhecendo, por não ser competência do CARF, do pedido de inclusão dos débitos do Município no parcelamento regido pela Lei nº 12.810, de 2013.

#### **DO MÉRITO DA AUTUAÇÃO**

Inicialmente, cabe fazer alguns registros prévios acerca dos argumentos e justificativas da Recorrente:

#### **DAS CITAÇÕES DE JURISPRUDÊNCIA – DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS**

As decisões administrativas colacionadas, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados, não sendo vinculantes, produzem efeitos apenas para os casos julgados.

As decisões judiciais aduzidas, mesmo as reiteradas, somente serão de observância obrigatória pelas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelos órgãos administrativos julgadores, quando julgadas no rito dos recursos repetitivos e de repercussão geral, após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Em ambos os casos, os atos decisórios não podem ser estendidos genericamente a outros casos, produzindo efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

#### **PEDIDO DE ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO E DO JULGADO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O Recorrente, em vários tópicos de seus questionamentos, invoca a nulidade do lançamento fiscal e do acórdão guerreado. Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõem-se destacar o artigo 142, do Código Tributário Nacional, bem como os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

##### **Código Tributário Nacional**

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.

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

##### **Decreto nº 70.235, de 1972**

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Constata-se, nos autos, que todos os requisitos previstos no art. 10, do Decreto acima transcrito, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Também importa, ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa.

No caso em tela, observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10, do Decreto n. 70.235/72, acompanhado, ainda, de Relatório Fiscal minuciosamente detalhado.

O Acórdão enfrentou as argumentações tecidas pelo Recorrente, em sua defesa. A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade do lançamento e, tampouco, da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente

fundamentada, não se vislumbrando a ocorrência de quaisquer hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

### **POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO**

Afirma, o Recorrente, que a prática de ato depende de ato praticado pelo gestor, esse deve figurar no polo passivo da autuação, com as respectivas cominações pecuniárias e não o Município que padece de legitimidade, nesse ponto.

Equivoca-se o Recorrente em seus argumentos.

Sobre a questão é de se ver que, os municípios são considerados pessoas jurídicas de direito público interno, dotadas de capacidade plena para exercer direitos, contrair obrigações e praticar todos os demais atos próprios, agindo através de seu representante legal, que é o prefeito municipal.

O Município, como pessoa jurídica de direito público, é quem figura no polo passivo de débitos, e não o prefeito. O prefeito, como chefe do Poder Executivo, representa o município, mas a responsabilidade pelos débitos é da pessoa jurídica município.

Nas relações externas e em juízo, quem responde civilmente pelos débitos contraídos na esfera dos poderes é o Município, que detém capacidade jurídica e legitimidade processual para tanto.

O artigo 87, do Código de Processo Civil, assim dispõe:

Art. 87. A União será representada em juízo por seus procuradores; os Estados, por seus advogados ou procuradores; os Municípios, por seus prefeitos ou procuradores; o Distrito Federal e os Territórios, por seus procuradores.

Destaca-se que a presente autuação decorre de uma infração administrativa tributária e não a imputação de um ilícito penal.

Nos termos do art. 121 do CTN, temos que:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Assim, cabe ao Município o pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários, nos termos dos artigos 22, I e II, e 30, I, "a", da Lei nº. 8.212/91, e este, por força do artigo 15 do mesmo diploma legal, equipara-se a empresa para fins de tributação.

Lei 8.212, de 1991

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem

como **os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional**; (grifou-se)

Assim, com o exposto, nego provimento ao recurso nesta questão.

### **VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

#### **INEXISTÊNCIA DE PRECLUSÃO TEMPORAL NO PROCESSO ADMINISTRATIVO**

Neste tópico, a Recorrente se insurge quanto a decisão de piso no que se refere aos documentos probatórios que deveriam ser juntados com a impugnação e que após esse momento processual, haveria a preclusão temporal para juntada de provas. Afirma que a decisão está equivocada porque no processo administrativo não se há de falar em preclusão temporal para apresentação de prova documental, ante ao princípio do inquisitório e ao princípio da verdade material.

Razão não assiste ao Recorrente.

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de defesa ao lançamento, e recurso da decisão colegiada.

No presente caso, os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário praticamente não se diferem do quanto levantado na Impugnação e a decisão de piso analisou e fundamentou a decisão adequadamente.

Nos termos do artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental deverá ser apresentada juntamente com a Impugnação a menos que ocorra as exceções previstas no § 4º do artigo, precluindo o direito de apresentá-la em outro momento processual.

#### **Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Trata-se de uma regra processual própria do processo administrativo tributário de modo a permitir a necessária segurança do processo.

A regra não pode ser afastada pela simples menção do princípio do formalismo moderado ou da verdade material, sem que o caso concreto apresente elementos suficientes e necessários a justificar um abrandamento da regra e permitir a recepção tardia de documentos.

Nas palavras de Jose Antônio Savaris:

“A ausência de preclusão não é e nunca foi garantia de justiça e de efetividade do direito material. Aliás, o devido processo legal manifesta princípios processuais outros além da verdade material ou do direito de defesa. O processo, até pela força etimológica do vocábulo, requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes. Assim, a preclusão se afigura indispensável ao devido processo legal e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa. A amplidão traduz qualidade do que é vasto ou de grande extensão, mas não se confunde com o irrestringível, diante do que se pode concluir que para o processo administrativo tributário permanece aplicável a regra de prova específica do Decreto 70.235/72.” (SAVARIS, José Antônio. O Processo Administrativo Fiscal e a Lei 9.784/99. Revista Dialética de Direito Tributário - RDDT nº 94, jul. 2003, p. 88-90.)

No mesmo sentido há decisões do CARF:

**Acórdão nº 3302-007.852 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO.

MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.

**Acórdão nº 3003-002.423 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**

PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS E DILIGÊNCIA. REJEITADA

A convicção da autoridade julgadora é formada livremente a partir das provas apresentadas em momento oportuno, salvo nas exceções expressas

previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. As diligências, por sua vez se prestam para a sanar dúvidas da autoridade julgadora e não produzir provas no processo, razão pela qual devem ser indeferidas quando os elementos constantes nos autos forem suficientes para formação da convicção.

Por fim, salvo as exceções expressas previstas no § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não é o caso dos autos, a convicção da autoridade julgadora é formada livremente a partir das provas apresentadas, ou não apresentadas em momento oportuno. Assim, não tendo o Recorrente se desincumbido do ônus probatório em sede de impugnação, precluso está seu direito.

Da mesma forma, não há que se falar em diligência, uma vez que referido procedimento se presta para a sanar dúvidas da autoridade julgadora e não produzir provas no processo, razão pela qual devem ser indeferidas quando os elementos constantes nos autos forem suficientes para formação da convicção, sem que isso configure cerceamento de defesa. Neste sentido, é o entendimento firmado por este Colegiado e objeto da Súmula CARF nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nesse sentido, também não prosperam estes questionamentos, não merecendo reparo o Acórdão recorrido.

### **DA AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO**

O Recorrente se insurge quanto ao lançamento do crédito tributário, por aferição, entendendo que a fiscalização só deve arbitrar quando efetivamente restar inviável a correta mensuração da base de cálculo das contribuições devidas, seguindo-se a escrituração dos respectivos fatos gerados como registrados pelo contribuinte.

Assim, pugna pelo acolhimento do recurso com vistas a declarar a nulidade do procedimento adotado, através de aferição indireta, que deve ser a excepcionalidade e tornou-se regra.

Razão não assiste ao Recorrente.

Conforme detalhado no Relatório Fiscal e comprovado nos autos, e-fls. 214-216; 217-224; 227; 228-232 e 235-237, o contribuinte foi intimado a esclarecer as divergências apontadas pela autoridade fiscal, no entanto, não esclareceu e nem contestou as divergências apontadas, conforme trechos do relatório abaixo transcrito:

### **3. DO HISTÓRICO E DAS IRREGULARIDADES IDENTIFICADAS NA AÇÃO FISCAL**

3.1 O contribuinte atendeu às intimações. Respondeu aos Termos de Constatação, Reintimação e Intimação Fiscal nº 01, 02 e 03. **Porém, não esclareceu sobre as divergências apontadas nestes termos, mormente quanto à remuneração a contribuinte individual – categoria 13.** Assim, os fatos geradores das contribuições previdenciárias com base nos demonstrativos de despesa -conta 33.90.36 – outros serviços de terceiros pessoa física -, relação de processo de pagamentos e Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF - foram lançadas de ofício. (grifou-se)

[...]

3.7.1 No período fiscalizado (fevereiro 2010 a novembro 2012), a Prefeitura não informou nas GFIP toda a base de cálculo das remunerações com empregados vinculados ao Regime Geral de Previdência Social – INSS, conforme verificado nas folhas de pagamento apresentadas pelo Sujeito Passivo em meio digital. Também, foram encontrados pagamentos a contribuintes individuais nas relações de pagamentos a pessoas físicas e na DIRF que foram contabilizados na conta 33.90.36. A Prefeitura não declarou na GFIP, nem informou na folha de pagamento apresentada à fiscalização os valores pagos a contribuintes individuais. Estes valores foram submetidos ao contribuinte para apresentar esclarecimentos.

3.7.2 Quanto às despesas com contribuintes individuais – pessoas físicas - encontradas na documentação apresentada, o Ente manifestou entendimento no sentido de que “e de responsabilidade do prestador de serviço o recolhimento aos cofres da Receita referente ao INSS sobre seus rendimentos”.

3.7.3 A relação de processos de pagamento apresentada em meio digital, referente aos anos 2011 e 2012 não veio com a totalidade do valor lançado na conta 33.90.36 do demonstrativo da despesa. Intimado, o Sujeito passivo não se manifestou, nem apresentou nova relação.

3.7.4 Houve, assim, descumprimento de obrigações acessórias ensejando a cobrança de multas que serão analisadas no tópico 12.

[...]

4.1 Na ação fiscal foi detectado que no período fevereiro a setembro de 2010 e janeiro 2011 a novembro de 2012, as bases de cálculo das contribuições previdenciárias, informadas nas GFIP enviadas até a data do início do procedimento fiscal para a base de dados da RFB estão inferiores às bases de cálculo da contribuição para o INSS (Regime Geral de Previdência Social) das folhas de pagamento em meio digital no padrão MANAD, apresentadas pelo Sujeito passivo (vide planilha de divergência em anexo).

4.2. Os Resumos de folha em meio papel, enviados para a fiscalização, não informam a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

4.3 As diferenças entre as bases de cálculos da folha de pagamento e das GFIP foram lançadas de ofício.

[...]

#### 8.4 – SF – SERVIÇOS PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS

8.4.1 Este levantamento refere-se às contribuições (apenas quota patronal de 20%) sobre valores de pagamentos a contribuintes individuais, decorrentes da diferença entre os totais anuais encontrados no demonstrativo da despesa – conta 33.90.36 – e os declarados na DIRF com código de receita 0588 – remuneração do trabalho sem vínculo empregatício. A apuração das divergências entre os valores constantes dos balancetes, DIRF e **relações de pagamento foi enviada ao contribuinte para esclarecimentos por meio do Termo de Constatação, Reintimação e Intimação Fiscal nº 03. Porém, limitou-se o autuado a responder que “é de responsabilidade do prestador de serviço o recolhimento aos cofres da receita ao INSS sobre os seus rendimentos”** (os grifos são nossos).

[...]

9.3 A apuração do crédito com base em valores declarados na DIRF e pelo rateio anual das divergências de valores informados nos demonstrativos de despesa – conta 33.90.36 – outros serviços de terceiros prestados por pessoas físicas - está embasada no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991 (vide relatório de fundamentos legais do débito – FLD, em anexo), uma vez constatada a omissão de remuneração nas GFIP e nas folhas e ou relações de pagamento apresentadas.

Pelo que consta dos autos, a motivação utilizada pela fiscalização para que fosse realizada aferição indireta, foi demonstrada no sentido de que não houve manifestação do contribuinte, apresentando documentos e justificando as divergências apontadas pela fiscalização entre os demonstrativos de despesas contabilizadas, relação de processo de pagamentos, Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF, nas folhas de pagamentos em MANAD e nas GFIP entregues pelo contribuinte.

Desta feita, não restou alternativa ao auditor que não o aferimento indireto para o levantamento do crédito tributário, com base nos próprios documentos apresentados/declarados pelo contribuinte, sem deixar de respeitar o princípio da razoabilidade.

Neste sentido, a primeira instância, acertadamente, ratificou a aferição indireta realizada pela autoridade fiscal quando constatou a existência de divergências entre os documentos apresentados/declarados pelo contribuinte, sem que ele trouxesse qualquer outra informação.

Desta forma, devido à inércia do contribuinte, entendo que o fisco promoveu o lançamento tributário adequadamente ao realizar os cálculos com base nos valores aferidos indiretamente.

Cumpra destacar que o lançamento de ofício, tal como ocorrido, encontra respaldo nos parágrafos 3º e 6º, do artigo 33, da Lei 8.212, de 1991, bem como nos artigos 232, 233 e 235, do Regulamento da Previdência Social, ora colacionados:

#### **Lei 8.212, de 1991**

Art. 33 [...]

§ 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.

[...]

§ 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.”

#### **Regulamento da Previdência Social**

Art.232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Desta forma, também neste tópico não prospera os argumentos do Recorrente.

### **CONCLUSÃO**

Com base no exposto, voto no sentido de dar parcial conhecimento do Recurso Voluntário, não conhecendo, por não ser competência do CARF, do pedido de inclusão dos débitos do Município no parcelamento regido pela Lei nº 12.810, de 2013, rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese**