



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

<b>Processo nº</b>	10580.011774/2007-11
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2302-003.028 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	20 de fevereiro de 2014
<b>Matéria</b>	Órgão Público
<b>Recorrente</b>	MUNICÍPIO IPECAETA - PREFEITURA MUNICIPAL
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2001

**DECADÊNCIA.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

**AFERIÇÃO INDIRETA**

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, a fiscalização deverá inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou contribuinte o ônus da prova em contrário.

**ÓRGÃO PÚBLICO SERVIDOR NÃO EFETIVO**

O servidor não efetivo deve, obrigatoriamente, contribuir para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento os valores relativos

aos servidores abrangidos pelo Regime Próprio de Previdência Social, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Márscico Lombardi , Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

## Relatório

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi lavrada em 22/06/2004 e cientificada ao sujeito passivo, através de registro postal em 01/07/2004, referindo-se às contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais e dos servidores efetivos, estáveis e contratados que prestaram serviço ao Município nas competências de 01/1999 a 06/2001.

O relatório fiscal de fls. 64/66 traz que o gestor do município não apresentou documentos referentes ao edital de homologação do resultado de concurso público e portarias de nomeação de servidores efetivos, se existentes, bem como não apresentou as folhas de pagamento dos servidores efetivos, estáveis e contratados, como solicitado em ação fiscal. Ao não apresentar os documentos sujeitou-se à lavratura do pertinente auto de infração por descumprimento de obrigação acessória.

Aduz o relatório, que o crédito foi levantado com base nos documentos e relatórios elaborados pelo Tribunal de Contas do Município.

Na impugnação o notificado alega a nulidade do lançamento porque não foram identificados os segurados cujas remunerações serviram de base para o lançamento; que os fatos geradores não foram identificados; que os relatórios do Tribunal de Contas do Município não são documentos hábeis para se efetivar o levantamento dos salários de contribuição e entre outras alegações que os fatos geradores não foram devidamente identificados.

Às fls. 852/859, Decisão-Notificação pugnou pela manutenção do crédito como lançado.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, reiterando as razões expostas na peça de defesa e ratificando que não foi buscada a verdade material; que deve ser reconhecida a decadência quinquenal; que lhe deve ser concedido prazo para a busca e apresentação dos documentos solicitados; que mediante a realização de concurso público, alguns servidores constantes do lançamento estão abrangidos por Regime Próprio de Previdência Social, que houve cerceamento de defesa e por fim, requer que seja provido o recurso e decretada a nulidade do lançamento.

Às fls. 886/888, o Serviço de Análise e Defesa de Recursos solicitou a realização de diligência para que fosse apurada a verdade material e solicitados e examinados os documentos normais, como folhas e recibos de pagamento, balancetes, processos, etc. E, que fossem juntadas cópias dos relatórios elaborados pelo TCM, para que se pudesse vislumbrar a composição dos valores lançados.

Às fls. 950, foi juntada planilha com valores que deveriam ser excluídos do lançamento, por se referirem a servidores estáveis abrangidos por Regime Próprio de Previdência Social. Às folhas 966/981, foi juntado o DDAR – Discriminativo do Débito

Retificado e às fls. 982/983, Informação Fiscal que retifica o crédito lançado para excluir os servidores ocupantes de cargos efetivos, juntando cópias dos relatórios do TCM de 10/1999 a 06/2001, para confirmar os valores contidos na NFLD.

O Serviço de Fiscalização se manifesta às fls. 987/988 para esclarecer como foram obtidas as bases de cálculo lançadas a partir dos documentos do TCM e diz que o levantamento foi efetuado por aferição indireta, cuja fundamentação legal não constou dos Fundamentos Legais do Débito, tampouco do Relatório Fiscal, devendo, por este motivo, ser elaborado Relatório Fiscal Complementar.

Às fls. 989, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal Complementar trazendo a fundamentação legal que sustentou o lançamento por aferição indireta. O Município foi cientificado deste relatório complementar e do resultado da diligência, através do Aviso de Recebimento de fls. 1000, mas não se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

### Das Preliminares

No que se refere à decadência, não merece prosperar a alegação da recorrente, posto que o lançamento refere-se às competências de 01/1999 a 06/2001, e foi cientificado ao sujeito passivo em 01/07/2004.

Embora nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, tenha declarado inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editado a Súmula Vinculante nº 08, as competências compreendidas no presente levantamento não se encontram atingidas pela decadência, senão vejamos:

*Súmula Vinculante nº 08:*

*“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação*

*aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Entretanto, é de se ver que as contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, em havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Porém, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, compulsando os autos, não se vislumbra a ocorrência de recolhimentos parciais, devendo ser aplicada a regra contida no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, onde o período lançado não se encontra abrangido pelo instituto da decadência:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

No que se refere à preliminar de nulidade do lançamento pela não individualização dos segurados, das bases de cálculo e das alíquotas aplicadas, bem como pela não apuração da verdade material, também entendo que não possui razão a recorrente.

As nulidades absolutas no processo administrativo estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, nestas palavras:

*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.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Fora das hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235, as demais irregularidades serão sanadas apenas se resultarem prejuízo ao sujeito passivo, e desde que tenham sido argüidas pelo sujeito passivo, pois caso contrário haverá preclusão, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235.

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influirem na solução do litígio.*

Conforme previsto no art. 61 do Decreto nº 70.235, a nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade. Assim, pode o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais como órgão julgador da legitimidade do lançamento fiscal reconhecer a nulidade absoluta.

Contudo no caso em exame, foi comandada diligência fiscal para esclarecer aspectos do lançamento como a inclusão de servidores abrangidos por regime próprio de previdência social e a falta de fundamentação legal, no relatório fiscal, que sustentasse o lançamento por aferição indireta, matérias que se mostraram procedentes nas alegações do recorrente.

Com efeito, o crédito foi retificado para excluir do lançamento os servidores abrigados no regime próprio, conforme relação apresentada pela própria recorrente, fls.889/950 e foi elaborado relatório complementar com a fundamentação legal que permitiu a aferição indireta das bases de cálculo levantadas pelo fisco, frente a não apresentação das folhas de pagamento e demais documentos solicitados em termo próprio quando do início da ação fiscal, o que inclusive, ocasionou a lavratura do pertinente auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, DEBCAD 35.727.499-7, cuja cópia se encontra anexada aos autos, fls.140.

No presente caso, as contribuições lançadas foram aferidas indiretamente, com base nos elementos que dispunha a fiscalização, os relatórios fornecidos pelo Tribunal de Contas do Município. A forma como os valores foram levantados e o que foi considerado como base de cálculo consta do relatório fiscal e do relatório complementar que foram entregues á recorrente, com abertura de prazo para manifestação.

A contribuição previdenciária é espécie tributária cuja modalidade de lançamento é denominada por homologação ou autolançamento, com previsão legal no art. 150 do Código Tributário Nacional. Nessa modalidade, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, competindo a esta, posteriormente, conferir o procedimento e homologá-lo. No âmbito da Receita Federal do Brasil, o Auditor-Fiscal examina diretamente documentos, livros contábeis e fiscais, bem como outros elementos subsidiários, e, com estes elementos postos a sua disposição, verifica se o lançamento foi corretamente efetuado pelo contribuinte, homologando-o.

Em caso de recusa ou sonegação de qualquer informação ou documentação regulamente requerida ou a sua apresentação deficiente, o auditor deverá inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou contribuinte o ônus da prova em contrário. A prerrogativa de arrecadar e fiscalizar as contribuições previdenciárias, bem como, aferir indiretamente a contribuição previdenciária devida e lançá-la de ofício, encontra embasamento legal no art. 148 do CTN, do qual o art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/91 são corolários:

#### *CTN*

*"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou em consideração, o valor ou 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."*

#### *Lei 8.212/91*

*"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 alterada pela Lei nº 10.256/01)*

*(...)*

*§ 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.*

*§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode*

*ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.*

(…)

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

Assim, o lançamento está suportado nos dispositivos legais e regulamentares acima transcritos, que autorizam a fiscalização a proceder ao arbitramento da base de cálculo e lançamento de ofício dos valores devidos em caso de recusa ou sonegação de documentos por parte do contribuinte, ou sua apresentação deficiente, atendendo o lançamento constitutivo do crédito previdenciário ao contido no artigo 142 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional e aos pressupostos estabelecidos nos artigo 33 e 37 da Lei nº 8.212/91.

Da mesma forma não prospera a argumentação de desrespeito ao Código Tributário Nacional, visto que, o art. 142 do CTN atribui competência privativa à autoridade administrativa para constituir os créditos, observando-se as exigências de especificação do fato gerador, da matéria tributável, calculando-se o montante devido e corretamente identificando-se o sujeito passivo da obrigação. Todas as exigências foram atendidas pela autoridade notificante, a saber:

ocorrência do fato gerador : pagamento de remuneração aos segurados empregados e contribuintes individuais;

matéria tributável : a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que constituem base de incidência da contribuição previdenciária, por determinação legal, artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, e art. 22, III, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.876/99;

calcular o montante devido : o que está contido no Discriminativo Analítico do Débito, por competência, fls. 04/19, Discriminativo Sintético do Débito, fls. 20/23 e no Discriminativo Analítico do Débito Retificado, fls. 966/981;

identificar o sujeito passivo da obrigação: o município está devidamente identificado às fls. 01, da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito e seus responsáveis contam das fls. 64, na Relação de Co-Responsáveis. De todos os documentos foram entregues as 2<sup>as</sup>. vias para o recorrente.

Portanto, o direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição Federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado por aferição indireta, com respaldo da legislação vigente, uma vez que a recorrente não disponibilizou ao fisco os documentos solicitados para exame. Ainda, foi dada ciência à recorrente de quais elementos foram tomados por base para o lançamento do débito e como foi

realizado o levantamento. Ademais, as matérias alegadas pelo contribuinte em sede de defesa e recurso, que se mostraram procedentes foram acatadas pelo Fisco e retificaram o valo lançado.

Preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

*Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.*

*Por contraditório entende-se a garantia de que nenhum decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.*

.....

*A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.*

*A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.*

Assim, o cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à notificação lavrada, tendo sido cientificado de todos os atos que permearam o andamento do presente processo administrativo.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

### Do Mérito

O lançamento refere-se às contribuições previdenciárias devidas e incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviço à recorrente e a matéria controversa cingiu-se apenas aos servidores estáveis que encontravam-se albergados no Regime Próprio de Previdência do Município, os quais foram retirados do lançamento, conforme diligência solicitada pela primeira instância.

Os demais segurados, cujas remunerações constam desta notificação, são aqueles **não detentores de cargos efetivos**, para os quais se aplica o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, consoante o disposto no artigo 13 da Lei n.º 8.212/91:

*Art.13 O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da união, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral da Previdência Social consubstanciado nesta Lei, dedes que amparados por regime próprio de previdência social*

Após a promulgação da Emenda Constitucional n.º 20 de 16 de dezembro de 1998, somente os servidores titulares de cargo efetivo podem integrar os regimes próprios, conforme o caput do artigo 40 da Constituição Federal:

*Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.*  
*Redação dada ao artigo pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98.*

A Emenda Constitucional nº 20, deu nova redação ao art. 195 da Constituição Federal, prevendo na alínea "a" do inciso I, a contribuição a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhes preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Assim, a partir da Emenda Constitucional nº 20, o texto constitucional prevê a contribuição da entidade equiparada à empresa sobre a remuneração de qualquer pessoa física que lhe preste serviço. Por isso, a criação da contribuição previdenciária sobre a remuneração dos agentes políticos passou a ser matéria de lei ordinária, para o que serviu a Lei n.º 10.887 de 18/06/2004, com vigência a partir da competência 09/2004.

A citada lei não foi enquadrada de inconstitucionalidade, permanecendo válida e amparando o lançamento constante da presente notificação. O lançamento em questão abrange apenas período posterior à Emenda Constitucional nº 20/98, e refere-se exclusivamente a servidores públicos não efetivos, que compulsoriamente estão vinculados ao Regime Geral de Previdência Social.

Desta forma, não há reparos a serem feitos no restante do crédito lançado., em virtude do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, onde somente será conhecida a matéria expressamente impugnada:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para excluir do lançamento os valores relativos aos servidores abrangidos pelo Regime Próprio de Previdência Social, como constante do Discriminativo Analítico do Débito Retificado, fls. 966/981.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA