



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

**Processo nº** 13338.000139/2007-78  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-003.274 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de julho de 2014  
**Matéria** Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE SANTA LUZIA DO PARUÁ - PREFEITURA MUNICIPAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

RELAÇÃO DE VÍNCULOS. RELATÓRIO OBRIGATÓRIO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL. NATUREZA INFORMATIVA.

A “Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos aos instrumentos de lançamento previdenciário, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. Súmula nº 88 do CARF.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO *DIES A QUO* NO CASO CONCRETO. ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.

Se a definição legal do fato gerador da contribuição previdenciária da empresa apóia-se na totalidade da remuneração no decorrer do mês (art. 22, I, II e III, da Lei nº 8.212/1991), consequentemente, todo e qualquer pagamento acaba por se referir à totalidade no mês, e não àquela rubrica ou levantamento específico. Assim, havendo alguma antecipação de pagamento, atraindo-se, para toda aquela competência, para todo aquele fato gerador, a aplicação do parágrafo 4º, do art. 150 do CTN, independentemente da rubrica ou levantamento a que se refira, desde que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 11/

12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 11/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Destarte, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF nº 99.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal. Art. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as competências até 05/2002, inclusive, pela fluência do prazo decadencial, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Processo nº 13338.000139/2007-78  
Acórdão n.º **2302-003.274**

**S2-C3T2**  
Fl. 199

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e André Luís Mársico Lombardi.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trecho do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 162 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

*De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 66/68) trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes a valores declarados e não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social-GFIP e em folha de pagamento e não recolhidos à Previdência Social, contribuições sociais estas incidentes sobre a remuneração de servidores municipais não-efetivos (empregados), parte patronal, ou seja, os 20% da empresa e mais 1% relativo ao GILRAT, previstas no artigo 22, incisos I e II, da lei nº 8.212/91, respectivamente, e parte dos segurados empregados, conforme artigo 20 da lei nº 8.212/91. Abrange ainda as contribuições pagas ou creditadas aos segurados condutores autônomos de veículos automotores na alíquota de 15% até 02/2000; e de 20% a partir de 03/2000, calculados sobre 11,71% do valor bruto do serviço de frete, conforme descrito no relatório Discriminativo Analítico de Débito - DAD. Abrange ainda as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas às pessoas físicas (contribuintes individuais) que prestaram serviços ao Município, previstas no artigo 22, III, da Lei nº 8.212/91.*

*Constituem fatos geradores das contribuições sociais objeto deste levantamento as remunerações pagas, devidas ou creditadas pelo Município de Santa Luzia do Paruá - Prefeitura Municipal aos servidores municipais não-efetivos vinculados ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS, e aos prestadores de serviços transportadores autônomos (contribuinte individual), bem como Diferença de Acréscimos Legais relativas a contribuições recolhidas em atraso no período de 01/1997 a 12/2002.*

*O Município de Santa Luzia do Paruá - Prefeitura Municipal não recolheu, em sua totalidade, no prazo estabelecido na letra "b" do inciso I do artigo 30 da lei nº 8.212/91 as contribuições destinadas à Seguridade Social. Os valores eventualmente recolhidos em GPS -Guias da Previdência Social foram deduzidos do levantamento. Os valores apurados e os recolhidos estão relacionados nos anexos da NFLD.*

*O valor do débito consolidado em 31/05/2007 é de R\$ 3.854.164,64 (três milhões, oitocentos e cinquenta e quatro mil, cento e sessenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos).*

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

*Em 09/07/2007, o Município de Santa Luzia do Paruá - Prefeitura Municipal, inconformado, apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 131/142, alegando, em síntese, o exposto a seguir:*

*A inclusão equivocada do atual Prefeito Municipal como co-responsável por período em que o mesmo não tem qualquer relação com o fato gerador;*

*A decadência de parte considerável da NFLD ora questionada;*

*A ausência de compensação fiscal com as quitações mensais nas cotas do ^PM, dos parcelamentos fiscais espontâneos levados a efeito pelo Município;*

*Restou exacerbada a consideração fiscal que todos os servidores municipais concursados é que poderiam estar vinculados ao Fundo de Previdência Próprio. Foram listados servidores estáveis como se fossem celetistas;*

*Requer a realização de perícia, oportunidade em que indica perito e formula quesitos;*

*Por fim, requer a procedência da defesa apresentada, mediante a ordem de cancelamento do Auto de Infração ora impugnado.*

*(...)*

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 174 e seguintes, no qual alega, em apertada síntese:

\* inclusão equivocada do atual Prefeito Municipal como co-responsável, posto que seu mandato não corresponde ao período do débito;

\* decadência;

\* não consideração das quitações mensais nas cotas do FPM, dos parcelamentos e recolhimentos espontâneos;

\* consideração de todos servidores municipais como segurados do Regime Geral de Previdência Social;

\* impossibilidade de enquadramento dos prestadores de serviço como empregados;

\* requer o deferimento de perícia contábil.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

**Relação de Vínculos. RepLeg.** Alega a recorrente a inclusão equivocada do atual Prefeito Municipal como co-responsável, posto que seu mandato não corresponde ao período do débito.

Cumpra esclarecer que a responsabilidade pelas obrigações decorrentes dos vertentes Autos de Infração é da recorrente, e não dos seus representantes legais arrolados no relatório intitulado "RELAÇÃO DE VÍNCULOS", não integrando estes o polo passivo da autuação.

O anexo "Relação de Vínculos" possui apenas caráter informativo, prestando-se como mero subsídio à Procuradoria da Fazenda Nacional, caso haja a necessidade de execução judicial do crédito previdenciário, após a preclusão do contencioso administrativo, nas estritas hipóteses em que vingue configurada a responsabilidade pessoal de terceiros pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos estatuídos no inciso III do art. 135 do CTN.

Tal entendimento encontra-se consolidado no Verbete da Súmula CARF nº 88, conforme se vos segue:

***Súmula CARF nº 88:***

*A "Relação de Co-Responsáveis – CORESP", o "Relatório de Representantes Legais – RepLeg" e a "Relação de Vínculos – VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.*

Nesse sentido, o art. 2º da Portaria PGFN nº 180, de 25 de fevereiro de 2010, dispõe que, a inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações elencadas a seguir:

- I - excesso de poderes;
- II - infração à lei;
- III - infração ao contrato social ou estatuto;
- IV - dissolução irregular da pessoa jurídica.

Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios-gerentes e os terceiros não sócios, com poderes de gerência à época da dissolução, bem como do fato gerador, deverão ser considerados responsáveis solidários.

De acordo com a citada Portaria, para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.

Cumprе ressaltar, por relevante, que a atividade fiscal tem caráter plenamente vinculado, característica que impinge ao Auditor Fiscal a atenção aos procedimentos de fiscalização fixados na legislação tributária. Nesse sentido, a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005, vigente por ocasião da lavratura da NFLD em tela, assim dispõe:

**Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005**

*Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:*

*(..)*

*XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;"*

Destarte, a atuação do auditor fiscal notificante, no que tange à constituição da Relação de Vínculos, não se encontra impregnada de qualquer discricionariedade nem, tampouco, ilegalidade. Ela decorre, pura e simplesmente, da natureza vinculada do seu atuar de ofício.

**Matéria Preclusa.** Aduz a recorrente a impossibilidade de enquadramento dos prestadores de serviço como empregados. Antes mesmo de se notar que tal matéria não consta do lançamento, é preciso considerar que esta alegação não se encontrava contida na impugnação, como visto no relatório supra.

Portanto, tais inovações da peça recursal não poderão ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que as matérias nelas aventadas não foram oferecidas à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16, III, estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em **Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:** Assinado digitalmente em 11/

12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 11/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*(...)*

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

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*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)*

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

**Código de Processo Civil**

*Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:*

*I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;*

*II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;*

*III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.*

*Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.*

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante tem o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa, assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

Cumpre esclarecer que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo*, que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Nesse diapasão, o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior, a qual tenha se decidido, em relação a determinada questão do lançamento, de maneira que não contemple os interesses do Recorrente.

Não se mostra despidendo frisar que o efeito devolutivo do recurso não implica a revisão integral do lançamento à instância revisora, mas, tão somente, a devolução da decisão proferida pelo órgão *a quo*, a qual será revisada pelo Colegiado *ad quem*.

Assim, não havendo a decisão vergastada se manifestado sob determinada questão do lançamento, por não ter sido expressamente impugnada pelo sujeito passivo, não há que se falar em reforma do julgado em relação a tal questão, eis que a respeito dela nada consta no acórdão hostilizado.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da eventualidade, da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Além disso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias não expressamente contestadas pelo impugnante em sede de defesa ao lançamento tributário são juridicamente consideradas como não impugnadas, não se instaurando qualquer litígio em relação a elas, sendo processualmente inaceitável que o Recorrente as resgate das cinzas para inaugurar, em segunda instância, um novo *front* de inconformismo em face do lançamento que se opera.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tais razões, as razões recursais inovadoras não serão conhecidas.

**Decadência.** Quanto à decadência invocada, com razão a recorrente. De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). Resta definir se é o caso de aplicação do art. 173, I, ou do art. 150, § 4º do referido *codex*.

É cediço que o pagamento antecipadamente realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN em relação aos fatos geradores para os quais houve o pagamento antecipado. Assim, se há recolhimento em uma determinada competência e não em outra, àquela competência seria aplicável a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, mas não a esta, que seguiria o disposto no artigo 173, I, do CTN, quanto ao cálculo do prazo decadencial.

Ocorre que, quanto às contribuições previdenciárias, temos ainda a particularidade de ela ser integrada por diversas rubricas ou levantamentos, que são as parcelas integrantes da totalidade da remuneração. Por tal especificidade, indaga-se, de forma recorrente, se o fato gerador, e conseqüentemente o pagamento, deve ser analisado por rubrica/levantamento ou pela totalidade da remuneração no mês.

Antes, porém, é preciso justificar que a expressão *fato gerador*, está sendo utilizada aqui de forma equivalente à *hipótese de incidência*, indicando “tanto aquela figura conceptual e hipotética – consistente no enunciado descritivo do fato, contido na lei – como o próprio fato concreto que, na sua conformidade, se realiza, *hic et nunc*, no mundo fenomênico” (ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 54).

Pois bem. O Código Tributário Nacional define o fato gerador como a situação definida em lei como *necessária e suficiente* à sua ocorrência. Então, voltando à questão tratada, pergunta-se: qual é esta situação necessária e suficiente para a configuração da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária? Vejamos o quadro normativo para chegarmos a uma conclusão.

O art. 195, I, *a*, da CF, estipula os limites da instituição de contribuições previdenciárias, estabelecendo, assim, o seu arquétipo constitucional. Sem especificação muito pormenorizada do fato gerador das aludidas contribuições, dispõe que são devidas pela empresa e que incidem sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados.”

Subordinado a tais ditames e concretizando a hipótese de incidência/fato gerador, os incisos I, II e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 são repetitivos ao estipularem que a contribuição previdenciária das empresas incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título “no decorrer” ou “durante o mês”.

Do cotejamento dos referidos dispositivos, extraímos os elementos essenciais da hipótese de incidência / fato gerador, de sorte que podemos concluir que o legislador não atomizou o fato gerador da contribuição previdenciária tomando por base cada levantamento ou cada rubrica. Pelo menos não há menção expressa neste sentido.

Da mesma forma ocorre com a contribuição do segurado. Vejamos a contribuição dos segurados empregados e avulsos, a qual leva em consideração o denominado salário-de-contribuição mensal (art. 20 da Lei nº 8.212/91), que está definido no inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 com critérios semelhantes aos da contribuição da empresa, naquilo que nos interessa. Para o referido dispositivo legal, o salário-de-contribuição corresponde à “totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês”. Depreende-se da análise atenta do dispositivo legal que, novamente, o legislador congrega todos os rendimentos daquela competência em um único instituto – salário-de-contribuição. É verdade que o salário-de-contribuição representa a base de cálculo, e não propriamente o fato

gerador, todavia, o corte temporal (mensal) e quantitativo (totalidade) da descrição indica, novamente, que **a situação necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador é o pagamento ou crédito da totalidade da remuneração, “no decorrer” ou “durante o mês”.**

Voltando para a contribuição da empresa, se consideramos que a Lei nº 8.212/91, ao estabelecer que a contribuição previdenciária incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título no “decorrer” ou “durante o mês” (art. 22, I, II e III, da Lei nº 8.212/1991) está definindo o seu fato gerador, podemos concluir que este fato gerador constitui-se da totalidade da remuneração no mês e não de cada parcela, rubrica ou levantamento isoladamente.

Se a definição do fato gerador apóia-se na totalidade da remuneração no decorrer do mês, consequentemente, todo e qualquer pagamento acaba por se referir à totalidade no mês, e não àquela rubrica ou levantamento específico – veja-se novamente a definição da alíquota para segurados empregados e avulsos. Assim, havendo alguma antecipação de pagamento, atraindo-se, para toda aquela competência, para todo aquele fato gerador, a aplicação do parágrafo 4º, do art. 150 do CTN.

Ocorre que, em razão da persistência da divergência, este Conselho editou a Súmula CARF nº 99:

**SÚMULA CARF Nº 99**

*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

*Acórdãos Precedentes: 9202-002.669, de 25/04/2013; 9202-002.596, de 07/03/2013; 9202-002.436, de 07/11/2012; 9202-01.413, de 12/04/2011; 2301-003.452, de 17/04/2013; 2403-001.742, de 20/11/2012; 2401-002.299, de 12/03/2012; 2301-002.092, de 12/05/2011.*

Destarte, estando comprovado que há recolhimentos a homologar, independentemente da rubrica ou levantamento a que se refira, nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o *dies a quo* do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.

Analisando-se os autos, constata-se que a recorrente foi cientificada da NFLD em junho de 2007 (fls. 149), de sorte que, por quaisquer das regras do CTN, pode-se considerar como decadentes todas as competências até 11/2001 (decadentes até mesmo na regra mais prejudicial, contida no art. 173, I). Quanto às competências subsequentes, 12/2001 a 12/2002, nota-se dos relatórios de fls. 50 e de fls. 68 que há recolhimentos em todas as competências, razão pela qual deve-se considerar como decadentes todas as competências até 05/2002, por força da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

**Regime Próprio x Regime Geral.** Alega a recorrente que no lançamento houve a consideração de todos servidores municipais como segurados do Regime Geral de Previdência Social.

Não é o que consta do Relatório Fiscal, no qual a autoridade fiscal aponta que:

*os servidores da Prefeitura Municipal encontrados em folha de pagamento e em notas de empenho e que pertencem ao Regime Próprio de Previdência foram excluídos de todo e qualquer lançamento, conforme demonstrado nas planilhas Relação Nominal dos Servidores Concursados e Folha dos Servidores Empregados (total). Nenhum erro concreto foi apontado.*

O fato de o Município de Santa Luzia do Paruá possuir Regime Próprio de Previdência Social desde 01/01/1993 não exclui do Regime Geral de Previdência Social – RGPS os servidores não detentores de cargo efetivo.

Como apontado na decisão *a quo*, a Constituição Federal, no artigo 149, parágrafo primeiro, posicionou-se no sentido de assegurar aos Estados, Distrito Federal e Municípios o direito de instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistema de previdência social.

Em respeito às disposições constitucionais então vigentes, a Lei nº 8.212/91, no seu artigo 13, na sua redação original, determinou que somente seria aplicado o Regime Geral de Previdência Social nos casos em que o servidor, inclusive o comissionado e o temporário, não estivesse vinculado a regime próprio de previdência, não havendo menção à efetividade. Ocorre que esta regra prevaleceu somente até a edição da Emenda Constitucional nº 20/98, que deu nova redação ao artigo 40 da Constituição Federal, restringindo a possibilidade de inclusão em regime próprio de previdência a servidores efetivos. É por tal razão que, desde então, os ocupantes de cargo exclusivamente em comissão, cargo temporário ou emprego público, são necessariamente vinculados ao RGPS na condição de segurado empregado.

Sendo assim e considerando ainda que não há nenhuma prova ou demonstração concreta por parte da recorrente que infirme o procedimento adotado pela autoridade fiscal, nenhum reparo merece o lançamento.

**Fundo de Participação dos Municípios.** Afirma a recorrente, sem trazer nenhuma prova ou efetiva indicação, que não houve consideração das quitações mensais nas cotas do FPM, dos parcelamentos e recolhimentos espontâneos.

Quanto aos recolhimentos, quando tratamos da questão relativa à decadência, já afirmamos que há nos autos demonstrativo de todos os recolhimentos considerados.

Relativamente aos parcelamentos, a recorrente sequer demonstrou a existência de parcelamentos em seu nome.

No que tange ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM, é preciso considerar que, como consignado na decisão *a quo*, o art. 160, parágrafo único, inciso I da Constituição Federal, admite, por exceção, que os recursos destinados ao FPM sejam retidos para o pagamento dos créditos previdenciários a cargo do Município. Por outro lado, o art. 38, § 12 da Lei 8.212/91, impõe o bloqueio do FPM para o pagamento de obrigações previdenciárias correntes do ente municipal. No primeiro caso, pressupõe-se a existência de um **crédito tributário previdenciário certo e exigível**, e, no segundo, deve haver a **adesão a parcelamento**, constando cláusula expressa em que o Município autorize a retenção do FPM e o repasse aos cofres da Previdência Social do valor correspondente às obrigações previdenciárias correntes do mês anterior ao do recebimento do respectivo Fundo de Participação.

Nenhuma das situações foram demonstradas pela recorrente, sendo de se ressaltar que, caso houvesse se configurado tais condições, esta teria que ser demonstrada e provada pelo interessado, mediante a instrução do processo com provas documentais idôneas, fato que não logrou se suceder no caso ora em exame.

Assim, pode-se afirmar que as alegações da recorrente resumem-se a afirmações vagas, que se encontram despidas de qualquer documento de suporte preciso. Em razão de estarem desacompanhadas das devidas comprovações, ensejam a aplicação do aforismo jurídico “*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*”. Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

No processo administrativo, há norma expressa a respeito:

**Lei nº 9.784/99:**

**Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei**

(destaques nossos)

Sendo assim, não assiste razão à recorrente.

**Prova pericial.** Por fim, requer o deferimento de perícia contábil. Ocorre que, do quanto exposto até aqui, não remanesce nenhuma dúvida quanto à legitimidade do lançamento.

O artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 faculta a determinação de ofício da diligência ou perícia, quando entendê-las necessárias. No entanto, como se viu, não há que se cogitar de maiores investigações sobre as questões de que tratam os autos, os quais estão devidamente instruídos. Outrossim, consigne-se que, diferentemente do que pretende a recorrente, a realização da prova pericial não constitui direito subjetivo do contribuinte, pois, em razão do livre convencimento motivado, compete ao julgador deferi-la, se entendê-la necessária.

Processo nº 13338.000139/2007-78  
Acórdão nº **2302-003.274**

**S2-C3T2**  
Fl. 205

Assim, sendo dispensável a prova pericial para a convicção do julgador, conclui-se que não deve ser deferido o pedido de perícia.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de considerar como decadentes todas as competências até 05/2002, por força da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN

(assinado digitalmente)  
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator