



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 13362.721396/2020-17 |
| ACÓRDÃO | 2301-012.143 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 14 de maio de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | MUNICIPIO DE PASSAGEM FRANCA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

DELIMITAÇÃO DA LIDE. MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. ORDEM PUBLICA OU FATO SUPERVENIENTE. NÃO OCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO. CONHECIMENTO.

Todos os fatos e motivos devem ser apresentados na Impugnação, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235, de 1972. A apresentação de novos fatos ou motivos alegados somente no Recurso Voluntario, a menos que se refiram à matéria de ordem pública ou fato superveniente, será considerada preclusa, motivo pelo qual este Conselho não tem competência para apreciá-la.

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INDEFERIMENTO MOTIVADO DO PEDIDO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. 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, desnecessários ou impraticáveis.

PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA DE FORMARLIDADES. SUPRIR APRESENTAÇÃO DE PROVAS CUJO ÔNUS É DO RECORRENTE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido para a realização de perícia ou diligência que não atenda às formalidades do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972. Também serão indeferidos os pedidos que tenham por fim produzir prova cujo ônus é do sujeito passivo, porquanto possui, ou deveria possuir, todos os documentos e informações para comprovar as alegações recursais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de perícia e a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Stoll, Wilderson Botto (substituto integral), Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-024.633, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – relativa ao período de 2017.

Foi realizado lançamento de ofício de crédito tributário em decorrência da ação fiscal promovida:

PATRONAL e GILRAT/SAT – Contribuição Previdenciária a cargo da empresa inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nos termos do art. 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991, no valor principal de R\$ 3.663.673,67 (patronal) e R\$ 346.300,51 (Gilrat), acrescido de multa de ofício de 75% e a taxa de juros SELIC.

EMPREGADOS – Contribuição Previdenciária à cargo dos empregados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, arrecadadas nos termos do art. 30, I da Lei nº 8.212, de 1991, no valor principal de R\$ \$ 1.385.202,35, acrescido de multa de ofício de 75% e a taxa de juros SELIC.

O relatório da decisão recorrida faz uma síntese dos fatos e motivos que levaram à constituição do crédito tributário de ofício:

5. Constatou a autoridade fiscal que o contribuinte denominava de “folhas de pagamento” um punhado de tabelas, toscamente preenchidas, com algumas com correções feitas à mão, com o nome de alguns servidores e secretarias para alguns meses do ano fiscalizado.

6. Em determinado caso, a título de exemplo, foi verificado que determinado servidor tinha em um mês R\$ 0,00 de remuneração, e em um outro documento, este mesmo servidor tinha remuneração escriturada. Ambas para o mesmo mês. Isso revelou um traço fortemente amador deste município no que diz respeito ao trato com folha de pagamento de seus servidores.

7. Após a reunião desses dados, foi verificado que o contribuinte enviou documentação em que se tinha um total de R\$ 1.200.106,88 (base de cálculo considerada pelo município) referentes à remuneração de seus servidores, aqui somados segurados empregados e contribuinte individuais. Esse total é 16,32 vezes menor do que aquilo que ele mesmo declarou à Secretaria do Tesouro Nacional como despesas com segurados empregados, R\$ 18.586.721,57, e com segurados contribuintes individuais, R\$ 1.086.951,14.

8. Assim, a fiscalização utilizou o valor por ele declarado à STN como massa salarial dos seus servidores, uma aferição indireta. Por outro lado, o total apurado na documentação entregue pelo contribuinte, foi utilizado para se calcular o valor de remuneração considerado por este município no cálculo das contribuições patronais e dos segurados (art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91).

(...)

10. A contribuição patronal, inclusive o GILRAT, incidente sobre a remuneração de segurados empregados foi apurada a partir dos valores declarados à Secretaria do Tesouro Nacional, especialmente rubrica “Vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil” e “Contratação por tempo determinado”, chamado “Comissionados”, ambos presentes nos documentos enviados e distribuídos conforme a competência das folhas de pagamento. Esses valores estão presentes na coluna “MASSA SALARIAL” na planilha CONSOLIDADO.

11. Foi apurada, então, a diferença entre os valores correspondentes à massa salarial dos segurados empregados (Valores declarados à STN) e o que foi realmente considerado pelo município quando da apuração da contribuição patronal. Ou seja, analisou-se quais rendimentos deveriam fazer parte da base de cálculo dos empregados e não foram considerados pelo empregador. Tais valores estão devidamente escriturados como pagos, porém o contribuinte não os ofereceu à tributação.

12. Relativamente à contribuição incidente sobre a remuneração de Contribuintes Individuais, foram considerados os valores dos elementos de despesa “Serviços de Consultoria” e “Outros serviços de terceiros – pessoa física”, chamado

“Contratados”, ambos presentes nos documentos enviados e distribuídos conforme a competência das folhas de pagamento. Esses valores estão também presentes na coluna “MASSA SALARIAL”.

13. Foi apurada, então, a diferença entre os valores correspondentes à massa salarial dos segurados contribuintes individuais (Valores declarados à STN) e o que foi realmente considerado pelo município quando da apuração da contribuição patronal. Ou seja, analisou-se quais rendimentos deveriam fazer parte da base de cálculo destes segurados e não foram considerados pelo empregador. Tais valores estão devidamente escriturados como pagos, porém o contribuinte não os ofereceu à tributação.

14. Por fim, foram calculadas as contribuições devidas pelos segurados empregados (8%), a partir dos dados acima referidos, lançadas em Auto de Infração apartado.

Foi lavrado Termo de Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP

O contribuinte foi intimado do lançamento do crédito tributário e, tempestivamente, apresentou Impugnação nos seguintes termos, conforme relatório da decisão recorrida:

15.1. A fiscalização não levou em consideração os valores efetivamente pagos pelo Município em cada mês e que são relativos aos “valores declarados na GFIP do mês de competência anterior”; e

15.2. Do lançamento devem ser descontados os valores referentes a contratos nulos, conforme Súmula 363 do TST;

O colegiado da primeira instância, por unanimidade de votos, manteve o lançamento do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017 GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A declaração em GFIP constitui confissão de dívida dos créditos tributários nela declarados, cabendo o lançamento de ofício apenas dos créditos tributários omitidos ou a menor.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE.

ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

ASSERTIVAS GENÉRICAS.

A Impugnação, nos termos do Decreto 70.235/1972, deve ser acompanhada dos elementos probatórios que dão suporte às assertivas do Contribuinte, não sendo possível levar em consideração meras declarações e, ainda assim, de caráter geral.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

CONTRATO NULO. INGRESSO SEM CONCURSO PÚBLICO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Havendo a disponibilidade da força de trabalho esta deverá ser devidamente recompensada, gerando direito à remuneração e produzindo reflexos no enquadramento do servidor como segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social.

A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, a teor do art. 118, inciso I do CTN (Princípio do non olet). Nesse sentido, PARECER/MPAS/CJ nº 965, de 1997; e precedentes CARF: Acórdãos nº 2301-003.160 e nº 2401-002.316.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O impugnante tomou ciência do Acórdão de julgamento de primeira instância em 16/08/2022. O Recurso Voluntário foi apresentado em 15/09/2022 e alegou sobre a violação do direito de defesa e pedindo o cancelamento da autuação e, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Flavia Lilian Selmer Dias**, Relatora

ADMISSÃO DO RECURSO

O Recurso Voluntário é tempestivo e será conhecido.

O tema sobre o possível cerceamento do direito de defesa não foi apontado na impugnação, conforme determina o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Todavia, como o assunto envolve possível nulidade do lançamento, nos termos do art. 59 do mesmo Decreto, conheço a matéria por entender ser de ordem pública.

PRELIMINAR – PREJUDICIAL DE MÉRITO

Cerceamento do direito de defesa pela não realização de diligência ou perícia

A defesa alega que houve cerceado o direito de defesa:

Dessa forma, é direito do contribuinte contestar, por meio da realização de prova pericial/diligência, a avaliação feita pelo Fisco, **não se podendo considerar os demonstrativos apresentados unilateralmente pela Autoridade Fiscal, em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa** na instância administrativa, pressuposto do devido processo legal, prestigiado pela Carta Magna.

Nesse passo, em sede de impugnação a Municipalidade apresentou uma série de documentos e argumentos que demonstram de **forma objetiva os equívocos do Auto de Infração e os vícios existentes na autuação fiscal**.

Por esse motivo é que a Recorrente requer que **sejam realizadas as diligências/perícias que são fundamentais corroborar os relevantes argumentos apresentados**, que afastariam ao menos parte da Autuação Fiscal.

Em que pese os relevantes argumentos apresentados a decisão de primeira instância **limitou o regular exercício do direito de defesa da Recorrente e impediu a realização de diligência/perícia**, pois, considerou que a “O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente” Ocorre que o r. acórdão **desconsiderou a alegação da Recorrente no sentido de considerar os recolhimentos realizados pelo fiscalizado** e diferentemente do proferido na decisão de que “os valores anteriormente declarados em GFIP pelo contribuinte, são descontados do eventual montante de débitos apurados”, se contradiz a premissa inicial de que “a fiscalização utilizou o valor por ele declarado à STN como massa salarial dos seus servidores, uma aferição indireta. Por outro lado, o total apurado na documentação entregue pelo contribuinte, foi utilizado para se calcular o valor de remuneração considerado por este município no cálculo das contribuições patronais e dos segurados”.

De igual modo, **não houve a devida diligência da fiscalização, quanto ao desconto da massa salarial apurada na rubrica orçamentária** (3.1.90.04 – Contratação por Tempo Determinado) relativos aos contratos nulos, ou seja,

propositalmente foram considerados esses valores dos relatórios declarados a STN, em afronta ao entendimento do TST, na Súmula 363.

Nota-se que no caso concreto, **resta claro que a não realização das diligências solicitado pelo Município de Passagem Franca importará em grave violação ao direito constitucional da ampla defesa o que poderá importar na própria nulidade do Auto de Infração.**

(grifos não originais)

Em síntese, a recorrente afirma houve cerceamento do seu direito de defesa por não ter a decisão de piso analisado corretamente os documentos apresentados e por ter negado o direito à diligência ou perícia.

No processo administrativo fiscal vigora o princípio da persuasão racional ou do livre convencimento motivado, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, **a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

(grifos não originais)

Essa é a posição predominante neste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010, 2011

(...)

NULIDADE DA DECISÃO “A QUO”. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS PONTOS TRAZIDOS NA IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a se manifestar acerca de todos os argumentos presentes na lide, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão

(Acórdão. 2201-009.786, de 06/10/2022)

Ademais, os temas sobre os pagamentos dos valores declarados em GFIP e sobre os contratos supostamente nulos foram devidamente enfrentados pela decisão de piso:

17.6. Foram estes exatamente os critérios, parâmetros e premissas adotadas pela Fiscalização. Por isso, **não há que se falar em recolhimentos não considerados pela Fiscalização** e que tenham sido anteriormente realizados pelo contribuinte.

17.7. Cumpre consignar que a eventual existência de créditos, decorrentes de recolhimentos indevidos ou a maior (inclusive porque não estariam refletidos nas correspondentes informações e dados constantes das respectivas GFIP), **haveria de ser demonstrada de forma específica e justificada e não apenas de maneira geral, com argumentos genéricos, despidos de qualquer elemento e convicção.**

17.8. Ademais, **os recolhimentos colacionados não têm o condão de demonstrar qualquer erro no lançamento, especialmente aqueles referentes a pagamentos de parcelamentos do contribuinte** (GPSs código 4367), conforme fls. 374, 375, 388, 389, 392, 393, 394, 395, 396 e 397.

17.9. Importa salientar, todavia, que **a prova deveria se referir a erro no lançamento**, pois se a pretensão do contribuinte **representar pedido de compensação (e não erro do lançamento)**, caberia a análise em foro adequado a respeito do cumprimento dos requisitos legais e regulamentares (matéria tratada na Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017). Ou seja, **não se trata de matéria de impugnação de lançamento.**

17.10. Enfim, nada impede que o Impugnante venha a pleitear, em procedimento específico, perante a autoridade administrativa competente, a compensação ou restituição de eventuais créditos em seu favor, não compensados na época oportuna, nos termos das normas contidas na Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, uma vez que foge da competência da autoridade julgadora apreciar pedido de compensação e/ou restituição, não se constituindo a impugnação o meio apropriado para tais procedimentos.

17.11. Portanto, nada a se alterar relativamente ao lançamento em comento em decorrência de supostos recolhimentos a maior.

18. **Contratos nulos.** Prova. Efeitos. Aduz a impugnante que, do lançamento devem ser descontados os valores referentes a contratos nulos, conforme Súmula 363 do TST.

18.1. De largada, cumpre asseverar que **não há nos autos qualquer comprovação de que tais trabalhadores foram ou não contratados mediante concurso público; simplesmente constam nas Folhas de Pagamento elaboradas pelo contribuinte e não foram declarados em GFIP, razão pela qual as remunerações a eles pagas foram incluídas na base de cálculo do lançamento.**

18.2. É cediço que a impugnação deve ser apresentada em conjunto com as provas em que se baseia (Decreto 70.235/72, arts. 15 e 16, § 4º). Todavia, **nenhuma prova acerca das supostas anulações foi apresentada. As nulidades das contratações, portanto, não podem ser aceitas.**

18.3. Por outro lado, independentemente de tais trabalhadores terem sido admitidos mediante concurso, ou não, para efeitos previdenciários, **não há qualquer diferença, tendo em vista que se houve pagamento de remuneração pelos serviços prestados a segurados vinculados ao RGPS, obviamente há incidência de contribuições previdenciárias.**

18.4. De fato, a contratação de servidor público, sem prévia aprovação em concurso, encontra óbice no art. 37, II e § 2º da CF e não produz o efeito de incluir o trabalhador no quadro permanente de servidores do ente público contratante. Entretanto, **obviamente produz outros efeitos, como por exemplo, a obrigatoriedade do pagamento da remuneração pelos serviços prestados, até porque não se admite trabalho sem remuneração.** Não é outro o entendimento do TST, na Súmula 363, citada pelo próprio Impugnante, que dispõe:

(grifos não originais)

Quanto ao argumento que o indeferimento do pedido de perícia ou diligência constituiu em cerceamento do direito de defesa, temos que a autoridade julgadora, corretamente, os considerou desnecessários e prescindíveis, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

(...)

A realização de perícia ou diligência, tal qual prevê o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, está condicionada a real necessidade e imprescindibilidade para a resolução da lide. Os pedidos feitos pelo litigante devem atender aos quesitos do art. 16, IV, e §1º do PAF e não podem ter por fim produzir prova processual, que é seu ônus realizar.

A decisão está em harmonia com o previsto na Súmula Carf nº 163, motivo pelo qual não se pode determinar sua anulação.

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.

O pedido é repetido no Recurso, e, também por considerar desnecessário e prescindível e, tendo em vista que eles não se prestam a realizar provas que são ônus do recorrente, indefiro.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar o pedido de perícia e a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias

