



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.720195/2017-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.202 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente ESTADO DA PARAIBA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

AUTUAÇÃO. ÓRGÃO DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA. INEXISTÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. RESPONSABILIDADE. ENTE FEDERADO.

Os entes federativos são responsáveis pelos créditos tributários decorrentes da autuação dos órgãos da administração direta a eles vinculados.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE. ENDEREÇO ELEITO PARA FINS CADASTRAIS. LEGALIDADE

O domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo corresponde ao endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por ausência de motivação e cerceamento do direito de defesa quando os relatórios que integram o AI e planilhas complementares trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.

Com a recusa ou apresentação deficiente de documentos a fiscalização promoverá o lançamento de ofício por arbitramento, inscrevendo as importâncias que reputar devidas.

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseada em fatos extintivos ou modificativos, aduzidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

Uma vez que não houve o atendimento, ou atendimento parcial, aos Termos de Intimação lavrados para apresentação de documentos é cabível o agravamento da multa de ofício aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 14ª Tuma da DRJ/SPO, consubstanciada no Acórdão nº 16-92.601 (p. 7.018), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório do recorrido *decisum*, tem-se que:

- DAS AUTUAÇÕES

1. O presente processo administrativo corresponde ao lançamento de ofício contra o Autuado em epígrafe, em virtude do descumprimento das seguintes obrigações tributárias:

☐ auto de infração (código de receita 2141) - referente à contribuição parte empresa ou equiparada, prevista no art. 22, I, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declarada em GFIP, no montante de R\$ 153.890.498,39, incluindo multa e juros, abrangendo o período de 01/2013 a 12/2014, conforme fls.12/18;

☐ auto de infração (código de receita 2158) - referente à contribuição GILRAT, prevista no art. 22, II da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declarada em GFIP, no montante de R\$ 13.856.211,81, incluindo multa e juros, abrangendo o período 01/2013 a 12/2014, conforme fls. 12/18; e

☐ auto de infração (código de receita 2096) - referente à contribuição devida pelos segurados empregados, incidente sobre as remunerações pagas aos mesmos, nos termos do art. 20, I c/c o art.12, I, ambos da Lei 8.212/91, não declarada em GFIP, no montante

de R\$ 48.242.791,52, incluindo multa e juros, abrangendo o período de 01/2013 a 12/2014, conforme fls. 04/06.

2. O relatório fiscal, fls.23/37, apresenta as informações que seguem adiante.

- Origem da Ação Fiscal e Intimações

3. A ação fiscal teve origem a partir do julgamento do processo TC 04431/13, relativo à prestação de contas da Secretaria de Estado da Saúde – SES/PB, exercício financeiro de 2012, onde o TCE-PB, apontou no acórdão APL – TC 00014/15, a existência de “servidores contratados sem aprovação em concurso público e com vínculo precário sob a denominação de ‘codificados’”. Tal situação foi comunicada à Receita Federal do Brasil – RFB, acompanhada das folhas de pagamento dos referidos servidores (2013 e 2014), que o Tribunal de Contas obteve junto à Secretaria de Saúde.

3.1. De posse das informações recebidas, foi iniciado, em 10/10/2016, o Procedimento Fiscal nº 0430100.2016.00421, onde foi concedido ao sujeito passivo o prazo de 20 dias corridos para apresentação de documentos e esclarecimentos. Em 31/10/2016, por meio do Ofício nº 2135/GS, o sujeito passivo requereu dilação do prazo concedido no Termo de Início do Procedimento Fiscal, por mais 20 dias corridos. Findo o prazo solicitado, nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado.

3.2. Em 22/11/2016, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 1 com concessão de novo prazo, desta vez de 05 dias úteis, para atendimento da solicitação inicial e, em 28/11/2016, a Secretaria de Saúde manifestou-se, entretanto, deixou de prestar os seguintes esclarecimentos: exatidão das informações das folhas de pagamento, desconto da contribuição para o INSS, declaração dos segurados em GFIP e identificação dos empenhos em que as folhas de pagamentos foram pagas.

3.3. Em 01/12/2016 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 2, concedendo novo prazo de 20 dias corridos para atendimento dos esclarecimentos, ainda, não prestados. Na mesma data foram entregues cópias do Termo de Início e Termos de Intimação nº 1 e 2 na Procuradoria Estadual para conhecimento e providências que julgasse necessária.

3.4. Em resposta, a Secretaria de Saúde expediu Ofício nº 2462/GS (20/12/2016), solicitando mais prazo para prestar as informações referentes as folhas de pagamento, bem como a identificação dos empenhos em que as folhas foram pagas.

3.5. Em 11/01/2017, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 3, repassando as mesmas informações das folhas de pagamento, concedendo novo prazo de 20 dias corridos para o seu cumprimento. Contudo, mais uma vez venceu-se o prazo sem que fossem atendidas as solicitações da Fiscalização, em seguida foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 4, em 07/03/2017, reiterando as exigências anteriores, com novo prazo de 20 dias corridos para cumprimento. Em resposta, a Secretaria de Saúde emitiu o Ofício nº 0431/GS de 27/03/2017, em que, no lugar de atender às solicitações da Fiscalização, tratou de discutir a natureza da verba “Gratificação SUS” e discorrer sobre princípios jurídicos.

3.6. A falta de apresentação dos esclarecimentos solicitados persistiu, contudo, em 31/05/2017 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 5, com cópia entregue na Procuradoria Geral do Estado, em 08/06/2017, cobrando as informações não prestadas e alertando para as implicações legais de tal conduta omissiva (agravamento da multa de ofício). O sujeito passivo apresentou o Ofício nº 0889/GS de 20/06/2017, com os mesmos argumentos do Ofício nº 0431, mais uma vez, sem prestar os esclarecimentos solicitados.

- Falta de Esclarecimento (Agravamento)

3.7. Diante dos fatos narrados, transcorridos mais de 10 meses da intimação inicial (10/10/2016) sem que o Estado da Paraíba atendesse às sucessivas reintimações para prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização, foram lavrados os autos de infração com a aplicação do disposto no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, §2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que autorizam o lançamento de ofício das contribuições e agravamento da respectiva multa em 50% (cinquenta por cento).

- Vinculação dos “Codificados” ao Regime Geral de Previdência Social

3.8. O Tribunal de Contas, a quem compete apreciar os atos de admissão de pessoal, a qualquer título, nos termos do art. 71-III da Constituição do Estado da Paraíba, de 05/10/19891, consignou no Acórdão APL – TC 00014/15 do Processo TC 04431/13, referente ao julgamento da prestação de contas da Secretaria de Saúde, exercício financeiro de 2012, a existência de “servidores contratados sem aprovação em concurso público e com vínculo precário sob a denominação de ‘codificados’”.

3.9. A Fiscalização entendeu com relação aos “codificados” da Secretaria de Saúde, que uma vez contratados de modo precário e sem aprovação em concurso público, conforme identificado pelo TCE, são segurados obrigatórios do RGPS, ainda que eventualmente, mantenham outro vínculo de trabalho abrangido, ou não, pelo regime próprio da previdência.

3.10. Os servidores que receberam remuneração regularmente em folha de pagamento mensal, de modo não eventual, enquadram-se na modalidade de segurados empregados nos termos do art. 12, inciso I, alínea “a” c/c art. 15, inciso I da Lei nº 8.212/91.

- Natureza Jurídica das Rubricas Pagas aos Codificados

3.11. Por meio dos Ofícios nº 0431/GS e 0889/GS, a Secretaria de Saúde procurou demonstrar a não-incidência da contribuição previdenciária sobre as vantagens, que denominou genericamente de “Gratificação SUS”, alegando tratar-se de verba indenizatória e não habitual. Informou, ainda, que a referida gratificação foi criada pela Portaria nº 617/2000 da Secretaria de Estado da Saúde – posteriormente ratificada pelas Portarias nºs. 19/2005 (que alterou a nomenclatura para “Incentivo por Natureza de Trabalho – INT”) e a 709/2009 – e que “não se caracteriza uma verba habitual, quando a mesma está condicionada a vários critérios que dependem, muitas vezes, de condições extrínsecas ao exercício da própria função, tais como assiduidade e produtividade, pois o pagamento dessas verbas se tornam variáveis em função desses critérios determinados em legislação administrativa (Portarias)”.

- Natureza Remuneratória e Habitualidade

3.12. Informa a Fiscalização que os valores pagos foram pelo trabalho prestado (verba remuneratória), o qual foi realizado habitualmente, conforme demonstrado na planilha de rubricas pagas nos anos de 2013/2014, aos denominados “codificados” (fl. 31 do relatório fiscal).

- Bases de Cálculo e Contribuições dos Segurados

3.13. Apesar da não apresentação de documentos e esclarecimento necessário, a Fiscalização conseguiu identificar nas GFIP, extraídas dos bancos de dados da Receita Federal (CNPJ do Governo do Estado da Paraíba - 08.761.124/0001-00 e da Secretaria de Estado da Saúde - 08.778.268/0001-60), remunerações e contribuições descontadas de servidores que também constam na lista dos “codificados, conforme elencado no item 54 do relatório fiscal (fl.32).

3.14. Deste modo, as remunerações declaradas em GFIP não foram levadas em conta na apuração da contribuição patronal, sendo, no entanto, somadas com as das folhas de pagamento dos “codificados” exclusivamente para fins de enquadramento correto da alíquota da contribuição do segurado (8%, 9% ou 11%) e respeito ao limite máximo de desconto de R\$ 457,49 em 2013 (Portaria MPS/MF nº 15/2013) e R\$ 482,92 em 2014 (Portaria MPS/MF nº 19/2014).

- Multa Aplicada

3.15. A Fiscalização informa, ainda, que os valores das contribuições lançadas incidiram juros SELIC e multa de ofício de 75%, agravada em 50%, em razão da falta de esclarecimentos solicitados.

- Representação Fiscal para Fins Penais

3.16. Em razão da constatação, em tese, do ilícito de sonegação de contribuição previdenciária, foi emitida pela Fiscalização a Representação Fiscal para Fins Penais –

RFFP (Processo 14751.720215/2017-19), que após o exaurido o processo administrativo será encaminhada, se for o caso, ao Ministério Público Federal.

- Termo de Revelia e Carta de Cobrança

4. O Autuado foi intimado dos autos de infração em 19/09/2017 (via AR), conforme atesta o documento de fls. 6.663.

4.1. Em 25/10/2017 foi emitido o Termo de Revelia e a Carta de Cobrança (ciência via AR – fls.6.759), uma vez que já havia expirado o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de defesa, conforme documento de fls. 6.667/6.678.

- REQUERIMENTO DO GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA E OFÍCIO Nº0969/2017 DA SACAT/DRF/JPA/PB

5. O Autuado apresentou requerimento, em 26/10/2017 (fls. 6680/6686), no qual solicita a nulidade da comunicação do termo de ciência do lançamento e encerramento do procedimento fiscal e consequente abertura, dilação ou devolução do prazo para que seja apresentada a devida defesa administrativa.

5.1. Em resposta ao requerimento do Autuado (fls. 6680/6686), a Receita Federal do Brasil emitiu o Ofício nº0969/2017 – SACAT/DRF/JPA/PB, datado de 27/10/2017 (fls. 6.728), no qual nega o pedido formulado no referido requerimento.

5.2. A Procuradoria Geral do Estado, foi cientificada pessoalmente do Ofício nº0969/2017, em 30/10/2017, conforme fls. 6.728.

- SOLICITAÇÃO CÓPIA DO PROCESSO

6. O Autuado solicitou cópia do processo, mediante Ofício 0106/2017 - GOPF - SRFL (fls. 6.724), que foi enviada mediante mídia digital, conforme atesta o documento de fls. 6725.

- DA IMPUGNAÇÃO COM PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE

7. O Contribuinte foi intimado dos autos de infração em 19/09/2017 (fls. 6663), apresentando defesa em 31/10/2017 (fls. 6.733/6748), com alegações de fato e de direito, que seguem adiante.

– Tempestividade

8. Após o acesso da Procuradoria Geral do Estado ao processo administrativo em referência na data de 30/10/2017, verificou-se que a expedição e postagem com o termo de ciência dos lançamentos e encerramento do procedimento fiscal, de acordo com o aviso de recebimento, foi datada de 19/09/2017. Entretanto, em razão da falta de data de recebimento no AR, a intimação considera-se feita 15 dias após a data da expedição da intimação, nos termos do art. 23 II, §2º, II do Decreto nº 70.235/72.

8.1. Sendo assim, a intimação deve ser considerada como feita em 04/10/2017, expirando o prazo de 30 dias apenas em 03/11/2017, consequentemente, o presente processo considera-se tempestivo.

– Do Equívoco na Intimação do Sujeito Passivo para fins de Apresentação da Impugnação Administrativa

8.2. O Autuado alega que o lançamento e a intimação não observaram ao art. 259 da IN 971/2009, no que toca a apresentação da defesa administrativa, uma vez que o correto seria a intimação dirigida a Secretaria de Saúde, já que é neste órgão que estão vinculados os servidores que guardam relação com o presente processo.

8.3. No caso em análise, a Fiscalização se equivocou ao encaminhamento do termo de encerramento do procedimento fiscal e ciência do lançamento, originado de fatos vinculados à Secretaria de Saúde — SES/PB, para um órgão distinto, ao passo que resta clarividente a nulidade dos lançamentos.

8.4. Salienta, ainda, que a apresentação de intimação do Estado da Paraíba para fins de apresentação de impugnação administrativa é de competência da Procuradoria Geral do Estado, representando o ente federativo, judicial e extrajudicialmente na defesa dos seus

interesses em juízo ou perante qualquer instância administrativa, conforme determinam os arts. 132 e 133 da Constituição do Estado da Paraíba.

8.5. No caso concreto os créditos tributários foram constituídos, tendo como sujeito passivo o Estado da Paraíba, assim, para que as notificações sejam válidas, deveriam ser dirigidas à Procuradoria-Geral do Estado, órgão competente para responder em nome do ente político, sob pena de ofensa ao disposto no art. 132 da Constituição da República.

8.6. Com efeito, por equívoco na destinação do termo de lançamento pela Receita Federal, ainda que involuntariamente, resultou em mais um elemento que gerou prejudicialidade no exercício do direito de defesa.

– Dos Efeitos da Contratação (art. 37, II e IX, §2º da CF/88)

8.7. O órgão fazendário viola os dispositivos constitucionais constantes no art. 37, II e IX, §2º ao pretender perceber efeitos patrimoniais em circunstância na qual a contratação dos servidores deu-se sem prévia aprovação em concurso e, por conseguinte, não podendo surgir efeitos trabalhistas do ato nulo (reproduz parcialmente julgado do C. Supremo Tribunal Federal - RE 765320).

8.8. Portanto, fixada a premissa que a contratação dos servidores foi realizada sem concurso público (fato reconhecido pelas autuações), configura sem possibilidade de gerar plenos efeitos, exceto o pagamento de saldo de salários se existente (RE 765320), e os depósitos de FGTS, sob pena de afronta direta ao disposto no art. 37, II, §2º da Constituição Federal.

– Do Lançamento Indevido – Natureza Indenizatória e Não Habitual das Verbas que Compõem as Bases de Cálculo do Processo

8.9. O relatório extraído do procedimento fiscal informa que a Secretaria de Estado de Saúde prestou esclarecimentos nos quais houve a indicação da natureza indenizatória e não habitual dos valores pagos a título de "gratificação SUS". Tal argumento foi desconsiderado pela Fiscalização por meio da tentativa de distinguir o regime geral de previdência social do regime próprio e, a partir de tal pressuposto, levantar a tese segundo a qual qualquer verba seja qual for sua natureza, seria objeto de incidência da contribuição previdenciária no RGPS.

8.10. As verbas não habituais e de natureza indenizatória não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, conforme bem destacam os arts. 40, §3º, e 201, §11 da CF.

8.11. Órgão Fazendário Federal defendeu no procedimento fiscal a tese segundo a qual a base de cálculo previdenciária é um mero sinônimo da própria remuneração total dos servidores, de sorte que, seguindo tal linha de argumentação, o autuante realizou os lançamentos consolidados nos autos de infração sem corretamente identificar a natureza das verbas que compõem a remuneração de tais servidores.

8.12. Ademais, desconsideraram que em muitas situações a Secretaria de Saúde paga apenas parcela complementar da remuneração, pois há servidores com outros vínculos com a administração estadual, já com o desconto da contribuição. Da mesma forma, há circunstâncias nas quais há profissionais com outros vínculos laborais no setor público ou privado e, portanto, com descontos da contribuição passíveis de serem considerados que não poderiam incidir sobre parcela da base de contribuição que ultrapasse o limite máximo estabelecido para os benefícios do RGPS.

8.13. No entanto, nada disso foi sopesado quando da lavratura e quantificação dos valores nos autos de infração, o que desencadeou na utilização de lançamentos indevidos e com base de cálculo ilegítima, especialmente, a partir da adoção de valores que efetivamente não deveriam integrar a base de cálculo.

8.14. As vantagens recebidas pelos servidores em comento com vínculo com a Secretaria de Saúde decorrem da Gratificação SUS, que possui natureza de verba indenizatória e não habitual ou recebidos a títulos de ganhos eventuais e abonos desvinculados do salário, ao passo que se subsume o caso concreto na hipótese de não-incidência da contribuição previdenciária.

8.15. A irregularidade em que incorreu a autoridade tributária federal consistiu em considerar, para fins de incidência da contribuição social imputada ao Estado da Paraíba, como contribuintes do aludido tributo federal, pessoas que, ao tempo da apuração, recebiam verbas a título de gratificação de natureza transitória e indenizatória, uma vez que atrelada a variáveis como assiduidade, produtividade e desempenho de função, nos termos da Portaria nº 617/2000 da SES.

8.16. Vale frisar que, de acordo com o entendimento sufragado pelo C. Supremo Tribunal Federal (ADIN 1.659-6/DF.), a expressão "folha de salários" não abrange qualquer pagamento e que a contribuição previdenciária somente incide sobre a espécie salário, mas não sobre o gênero e, nesse sentido, expressamente exclui do seu âmbito de incidência as parcelas cuja natureza jurídica sejam indenizatórias e não habituais.

8.17. A Fiscalização se desviou da legislação e na ânsia de impor a cobrança em face do Ente Estadual Autor, impõe uma inverdade de direito segundo a qual qualquer verba paga seja a que título for, deveria ser objeto de incidência da contribuição previdenciária. E como agravante, majorou a contribuição lançada em função das remunerações declaradas em GFIP, as quais foram devidamente reconhecidas no relatório fiscal decorrente do procedimento fiscal, especificamente, ao somar e alterar, indevidamente, o enquadramento da alíquota da contribuição do segurado.

8.18. Ao final conclui que, os autos de infração em comento devem ser declarados nulos por não identificar com precisão os fatos e a natureza das vantagens pagas e, consequentemente, por infringir o art. 142, inclusive, prejudicando o exercício do direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

- Inaplicabilidade da Multa Agravante

8.19. Alega o Impugnante que, não houve qualquer sonegação ou recusa, pelo contrário, houve a participação e a vontade de esclarecer a fiscalização. Inclusive, o próprio relatório da fiscalização informou que esclarecimentos foram prestados pela Secretaria de Saúde, nos quais houve a informação da natureza indenizatória e não habitual dos valores pagos a título de "gratificação SUS".

8.20. A discordância dos esclarecimentos prestados e a omissão do agente fazendário no exercício da fiscalização regular e na busca da verdade não podem servir para imputar a condição de suposta recusa pelo Ente Público.

8.21. Tal agravamento da multa somente é passível de aplicação diante da presença do "dolo", ou melhor, da motivada identificação do "dolo" compatível com o elemento subjetivo exigido para a configuração do crime de sonegação fiscal, o que inexistiu nos autos do procedimento em referência, de sorte que o agravamento da multa, da mesma forma, deve ser afastado peremptoriamente.

8.22. Destarte, o órgão responsável bem informou que a natureza das verbas recebidas pelos servidores em comento é de caráter indenizatório e não habitual, de modo que o não atendimento da fiscalização na forma como deseja os agentes fiscais não significa que houve recusa, ou seja, o fato da fiscalização concordar ou não concordar com os esclarecimentos não se subsume a hipótese de recusa ou sonegação.

- Da Anulação dos Atos Administrativos – Do Princípio da Legalidade Administrativa

8.23. A parte Autuante não pode minimizar a sua obrigação de se vincular à lei, se o faz, ou provoca o desvio de poder ou de finalidade (art. 37 da CF).

8.24. Na ausência de distinção pelo direito positivo, não caberão distinções por parte dos intérpretes e aplicadores da lei, e todas as disposições legais sobre a forma e o conteúdo do ato constituem condições para a sua validade.

8.25. Como ficou demonstrado, o Autor sente-se robustamente amparado a sua pretensão de não se submeter às cobranças sob comento diante da grave violação ao devido processo legal, o que roga pela nulidade da intimação do lançamento específico do crédito tributário em referência para que seja oportunizada o legítimo exercício do direito de defesa.

- Do Pedido da Impugnação

9. Diante do exposto, requer:

9.1. a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário impugnado;

9.2. a procedência da presente impugnação para julgar a nulidade da intimação dos lançamentos e, em sucessivo, a anulação ou a insubsistência dos autos de infração, em todos os seus capítulos, os quais foram lavrados a partir do procedimento fiscal nº 0430100.2016.00421 e processo nº 14751.720195/2017-86, nos termos das razões acima esposadas.

9.3. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela juntada posterior de documentos, perícia técnico-contábil e demais provas que se fizerem necessárias ao bom andamento do feito.

9.4. Por fim, requer que todas as intimações e demais comunicações processuais de estilo sejam direcionadas em nome do Procurador Geral do Estado da Paraíba, nos termos do art. 9º, II, da Lei Complementar Estadual nº 86/2008 c/c artigo 272, §§ 1º, 2º e 5º, do Codex Adjetivo Nacional.

- DO DESPACHO DO CHEFE DO SACAT/DRF/JPA

10. Às fls. 6751/6752, consta o despacho emitido pelo chefe da SACAT/DRF/JPA, que informa a intempestividade da impugnação (fls.6.733/6.748), entretanto, como o Autuado argüiu preliminar de tempestividade, os autos foram encaminhados a DRJ – SPO-SP.

- DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO Nº. 81.448/2018 –DRJ-SP

11. Em 22/02/2018 foi proferido o Acórdão n 16-81.448 – 14º Turma da DRJ/SPO, o qual não conheceu da impugnação, pelos fundamentos expostos às fls. 6.761/6.772 (impugnação intempestiva).

- DA INTIMAÇÃO E DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO AUTUADO

12. O Autuado foi intimado, via AR - 028802452BI, em 01/03/2018 (fls.6.779/6.784), apresentado Recurso Voluntário em 16/03/2018, fls.6.785/6.804, no qual apresenta suas alegações e requer a reforma da decisão recorrida (fls. 6.761/6.772).

- DO ACÓRDÃO Nº. 2402-006.425 PROFERIDO PELA 4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA. CIÊNCIA DO ACÓRDÃO. CÓPIAS DO PROCESSO. CARTA DE COBRANÇA. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA

13. A 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, em 03/07/2018, proferiu o acórdão n 2402-006.425, negando provimento ao Recurso Voluntário (fls. 6.785/6.804), pelos fundamentos expostos às fls. 6.809/6.824.

13.1. Às fls. 6.826/6.832, o Contribuinte foi intimado no seu domicílio fiscal, mediante AR - 504569330BI, em 16/08/2018.

13.2. Em 13/09/2018, o Autuado solicitou cópia do processo, conforme atesta os documentos de fls. 6.835/6.836.

13.3. Foi emitida a Carta Cobrança nº 301/2018, fl. 6.837, com ciência ao Contribuinte em 27/09/2018 (AR - 550540205BI - fls.6.844).

13.4. Às fls. 6.846/6.853, consta o despacho de inscrição em dívida ativa da União.

- TERMO DE JUNTADA DO MANDADO JUDICIAL. MANDADO DE SEGURANÇA Nº 0810100-13.2018.4.05.8200. MANIFESTAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL DA PARAÍBA

14. No dia 13/11/2018 foi emitido o Termo de Solicitação de Juntada, referente ao Mandado Judicial, fls. 6.856/6.864.

14.1. O Mandado Judicial da Primeira Instância da Seção Judiciária da Paraíba (Carta Precatória), fls. 6.856/6.864, foi recebido pelo CARF/MF em 13/11/2018, informando que trata de Mandado de Segurança n 0810100-13.2018.4.05.8200, impetrado pelo

Estado da Paraíba em face ao Conselheiro Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF e ao Delegado da Receita Federal em João Pessoa, com concessão de liminar, com a restituição do prazo para apresentar impugnação administrativa, bem como seja emitida certidão negativa com efeito positivo.

14.2. O despacho de encaminhamento, fls.6.866, assim determinou: “Para cumprimento da decisão liminar no MS 0810100-13.2018.4.05.8200, solicitamos o retorno do presente crédito tributário à fase administrativa com o cancelamento da inscrição...”

14.3. A Procuradoria da Fazenda Nacional na Paraíba, em 16/11/2018, manifestou-se nos autos para cumprimento da liminar proferida nos autos do MS 0810100-13.2018.4.05.8200, conforme documento de fls. 6.868.

- DO DESPACHO DA SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA 4ª REGIÃO FISCAL. INTIMAÇÃO PESSOAL AO CONTRIBUINTE

15. Às fls. 6.870/6.871 consta despacho da Superintendência Regional da 4ª Região Fiscal, no sentido de retorno do presente processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, para ciência e demais providências.

15.1. Em 26/11/2018, o contribuinte foi cientificado pessoalmente da reabertura de prazo de 30 dias (Intimação 547/2018), bem como intimação para confirmar a impugnação apresentada em 31/10/2017, conforme documento de fls. 6.882.

- DO TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA. APRESENTAÇÃO DO ADENDO À DEFESA E DOCUMENTOS

16. Às fls. 6.884, consta o Termo de Solicitação de Juntada, referente à resposta à intimação n 547/2018, com apresentação do adendo à defesa e documentos/arquivos pagináveis e não pagináveis, fls. 6.886/6.957 e 6.958, respectivamente.

17. Em 26/12/2018, o Autuado apresentou adendo a sua defesa (6.886/6.957), com as alegações que seguem abaixo.

- Ilegitimidade em Função do Erro na Destinação da Intimação Administrativa

17.1. Alega que a intimação do lançamento e a respectiva intimação para impugnação não se deram para fins de apresentação de defesa administrativa à Secretaria de Saúde, no qual estão vinculados os servidores geradores da contribuição previdenciária constituída. No caso em análise, laborou em equívoco o encaminhamento do termo de encerramento do procedimento fiscal, ciência do lançamento e intimação para defesa, originado de fatos vinculados à Secretaria de Saúde — SES/PB, para um CNPJ distinto (art.259 da IN 971/2009).

17.1.1. Assevera que as próprias intimações fiscais emitidas no decorrer do procedimento fiscal, apesar de indicar o endereço no Palácio da Redenção, em verdade, foram encaminhadas efetivamente para a Secretaria de Saúde, órgão distinto daquele para o qual fora encaminhado o termo de ciência de lançamento, conforme consta do procedimento, no qual estão identificados os servidores da Secretaria de Saúde que receberam as respectivas intimações fiscais anteriores ao lançamento.

17.1.2. Destarte, resta clarividente o erro do lançamento com encaminhamento ao CNPJ distinto da Secretaria de Estado da Saúde.

- Insuficiência na Instrução da Fiscalização/Falta de Motivação do Lançamento

17.2. O procedimento fiscal padeceu de equívoco em seu mister, pois, apesar da fiscalização reconhecer que tais servidores mantiveram outros vínculos (que pode ser na própria Administração Pública em comento, em outra esfera pública ou no setor privado) já com o desconto da contribuição previdenciária, fez incidir novamente a contribuição previdenciária, independentemente do limite máximo da base de cálculo estabelecida de acordo com os benefícios do regime geral da previdência social (RGPS), ademais, não descaracterizou que a verba sobre a qual fez incidir a contribuição nas autuações não está passível de inclusão no salário-de-contribuição.

17.2.1. A Secretaria de Saúde paga apenas parcela complementar da remuneração, pois há servidores com outros vínculos com outras esferas públicas e na iniciativa privada, além da própria administração estadual, já com o desconto da contribuição sobre parte ou quase totalidade do limite máximo do salário-de-contribuição. Assim, há circunstâncias nas quais há profissionais com outros vínculos laborais no setor público ou privado e, portanto, com descontos da contribuição.

17.2.2. Da mesma forma, as autuações padeceram de nulidade em função da falta de motivação da razão pela qual foi aplicada a alíquota de 2% para cobrança da contribuição GILRAT, uma vez que restou desprezado e estranhamente ignorado a necessária indicação da atividade preponderante capaz de balizar o respectivo aspecto quantitativo, nos termos do Decreto nº 3.048/99, cujo trecho que estabeleceu como preponderante, a atividade que ocupa na administração "o maior número" de segurados empregados e trabalhadores avulsos permanece intacta e vige sem prejuízo das alterações trazidas pelo Decreto nº 6.042/07.

17.2.3. Destarte, equivocada a lavratura e quantificação dos valores nos autos de infração, sem o devido exaurimento na análise dos fatos dentro do dever/poder da fiscalização, ademais, em falta de motivação de tais aspectos iminentes à matéria tributável, o que desencadeou na utilização de lançamentos indevidos.

- Nulidade do Lançamento Efetuado por Arbitramento

17.3. O procedimento fiscal é instruído com documento, segundo denomina, com as remunerações dos "segurados" e, uma vez que a fiscalização defenda que toda remuneração deva integrar o salário-de-contribuição, nada há que impeça a aferição direta para quantificação do tributo devido, sem o excepcional e temerário arbitramento previsto no art. 148 do CTN.

17.3.1. Por outro lado, não há motivação de ausência total de documentação ou daqueles documentos que seriam considerados fundamentais, sem os quais seria impossível apurar a base de cálculo.

17.3.2. O arbitramento trata-se de uma técnica extrema, passível de aplicação tão somente quando não há outra alternativa e, em observância da verdade e da tipicidade cerrada tributária, deve-se evitá-lo sempre que possível, aproveitando-se os dados existentes, ainda que possuam falhas, mas que possam ser sanadas.

17.3.3. Destarte, o procedimento adotado foi um equívoco e restou comprometido por vício insanável no lançamento, razão pela qual deve ser cancelado.

- Lançamento Indevido pela Natureza Indenizatória e Não Habitual das Verbas

17.4. As alegações referentes à natureza indenizatória e não habitualidade das verbas guardam semelhanças com as apresentadas na impugnação original, já relatadas acima nos itens 8.9 a 8.18.

- Efeitos da Contratação em Cotejo com o art.37, II e IX e 2º da CF/88

17.5. Os argumentos apresentados no que toca os efeitos da contratação em cotejo com o art. 37, II e IX e 2 da CF são os mesmos da impugnação original do contribuinte de fls. 6.733/6750.

Inaplicabilidade da Alíquota Correspondente ao Grau de Risco Médio/GILRAT

17.6. Sustenta em seu favor que anexou documento referente à alíquota do RAT/SAT, com constatação de cobrança ou recolhimento a maior da contribuição previdenciária. O referido trabalho especializado apurou que o Autuado, e, por conseguinte, os lançamentos ora impugnados também procederam com a constituição do crédito previdenciário equivocadamente a partir das alíquotas nos percentuais de 2% (dois por cento), correspondentes ao risco MÉDIO, em oposição ao grau de risco da atividade preponderante deste ente estadual, cujo percentual de RAT/SAT é de 1% (um por cento), considerado BAIXO, em observância à preponderância no cargo de professor.

17.6.1. Ainda que o Decreto n. 6.042/2007 tenha alterado parcialmente o Regulamento da Previdência Social — RPS, disciplinado pelo Decreto n. 3.048/1999, para modificar

a classificação de risco de acidente de trabalho em relação à atividade da Administração Pública em geral, a partir do qual passou a enquadrá-la no grau de periculosidade médio, sujeito à alíquota de 2% (dois por cento), a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE contém uma classificação específica, como saúde, educação e afins, de sorte que permanece a necessidade da atividade preponderante ser apurada, uma vez que os entes públicos podem apurar a atividade preponderante levando em conta o enquadramento, não somente no CNAE 84.11-6/00 - Administração Pública em geral, mas também nos CNAE's das diversas atividades que desenvolvem, nos termos do art. 202, § 30, do RPS e Instrução Normativa RFB nº971/2009 (Súmula 351 do STJ).

17.6.2. Portanto, tais aspectos da relação jurídica - tributária inerente ao recolhimento das contribuições previdenciárias tratam-se de mais uma variável que o Impugnante traz ao conhecimento deste órgão fazendário para fins de reenquadramento das alíquotas do SAT/GILRAT e Fator Acidentário de Prevenção - FAP no lançamento e respectiva repercussão tributária.

- Inaplicabilidade da Multa Agravada

17.7. Os argumentos que contestam a multa agravada são os mesmos apresentados na impugnação original (fls. 6.745/6. 746).

- Anulação dos Atos Administrativos - Princípio da Legalidade.

17.8. As alegações de nulidade do ato administrativo guardam semelhanças com os argumentos da primeira defesa apresentada, fls. 6.733/6750.

17.8.1. Acrescenta o Impugnante ao seu inconformismo que a observância de todos os requisitos e exigências para o lançamento, em especial a completa e pormenorizada descrição dos fatos e valores cobrados pelo Fisco, é de tal maneira importante que está consagrada em diversos dispositivos legais.

17.8.2. Para que a autoridade fazendária possa constituir o crédito tributário e imputar a responsabilidade pelo pagamento, faz-se necessário especificar a matéria tributável sem generalidade, e com a devida individualização dos fatos geradores para fins de configurar a responsabilidade do Impugnante.

17.8.3. Os lançamentos em referência restringem-se a indicar que o Impugnante contratou servidores públicos sem concurso sem o recolhimento das respectivas contribuições, de modo que são nulos os lançamentos, que não atendem aos requisitos do artigo 142 do CTN, seja por não especificar a matéria tributável, seja por sua generalidade, seja por não ser possível extrair do contexto os fatos geradores da obrigação consolidada nos autos de infração.

17.8.4. É de se reconhecer que padecem de deficiência os autos de infração lavrados e consequentes lançamentos, os quais apenas dispõem de "infringências e capitulações de multas", onde se limitam apenas em informar previsões genéricas nas quais o Impugnante supostamente teria infringido e se olvidam de relacionar a correta base de cálculo, os fatos geradores, a natureza e as verbas de cada um dos servidores.

17.8.5. Portanto, autos de infração que não especificam as verbas (fatos e valores) e não comprovam a legítima apuração da base de cálculo, de sorte que tais ausências põem em dúvida tanto a real existência das infrações quanto a liquidez do crédito tributário, logo, a consequência é a decretação de suas nulidades, consequência essa que, deve ser aplicada aos lançamentos.

- Do Pedido do Adendo à Defesa

18. Ao final das suas alegações, requer:

18.1.a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pois não ficou identificada a atividade preponderante/GILRAT, sendo necessária diligência para bem examinar e identificar corretamente a atividade preponderante e a alíquota correspondente ao grau de risco considerado leve;

18.2. a nulidade dos lançamentos, com insubsistência dos autos de infração;

18.3. que as intimações e comunicações processuais sejam em nome do Procurador Geral do Estado da Paraíba (art.9, II da LCE 86/2008 c/c art.272, 1, 2 e 5 do Codex Adjetivo Nacional);

18.4. provar o alegado por todos os meios de prova (juntada de documentos, perícia técnica-contábil etc).

- Da Apensação PT 14751.720215/2015-19. Suspensão da Exigibilidade do Crédito. Retorno a DRJ -SP

19. Em 02/01/2019 foi juntado por apensação ao presente processo, o PT 14751.720215/2015-19, conforme fls. 6.959.

19.1. À fl. 6.960 consta a informação de que as fases do processo foram retornadas no SIEF, conforme determinação judicial (MS 0810100-13.2018.4.05.8200), estando com a exigibilidade suspensa – “SUSPENSO - JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO”.

19.2. Em 21/02/2019, o processo foi encaminhado ao SERET-DRJ-SPOSP - para apreciação.

- Do Despacho de Diligência. Resultado da Diligência

20. Em 11/04/2019 os autos foram convertidos em diligência com o fito de que fossem analisados os documentos juntados em sede de adendo à defesa (fls. 6.886/6.958).

21. A Fiscalização apresentou Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, fls. 6.981/7.015, no qual informa que para cumprir o Despacho de Diligência (6.886/6.958), emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 01, com ciência do Procurador Geral Adjunto do Estado da Paraíba, com concessão de prazo de 20 (vinte) dias corridos para apresentação de documentos e esclarecimentos relacionados ao adendo à defesa protocolado pelo Impugnante. Informa ainda à auditoria que o prazo foi prorrogado por mais vinte dias corrido a pedido do Autuado, e posteriormente, foi dado mais cinco dias úteis (Termo de Intimação Fiscal n.º02), sem apresentação das informações solicitadas.

21.1. Em 20/08/2019, o Impugnante acostou a suas respostas aos autos, as quais, ainda que fora do prazo, foram levadas em conta para análise dos documentos (fls.6.972/6.977).

21.2. A Auditoria analisou os documentos, concluindo que: "os documentos apresentados na impugnação, notadamente o estudo desenvolvido pela empresa KODAMA e as folhas de pagamento apresentadas em formato excel, não contemplam elementos capazes de alterar os lançamentos efetuados pela Fiscalização”.

- Dos Despachos de Encaminhamentos

22. Em 03/09/2019 consta o despacho de encaminhamento, informando que o sujeito passivo foi cientificado pessoalmente do encerramento da diligência fiscal.

23. À fl. 7.017, os autos foram enviados ao SERET-DRJ-SPO-SP, uma vez que o Contribuinte não apresentou manifestação, conforme atesta o despacho de encaminhamento, datado em 04/10/2019.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 16-92.601 (p. 7.018), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

AUTUAÇÃO. ÓRGÃO DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA. INEXISTÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. RESPONSABILIDADE. ENTE FEDERADO.

Os entes federativos são responsáveis pelos créditos tributários decorrentes da autuação dos órgãos da administração direta a eles vinculados.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE. ENDEREÇO ELEITO PARA FINS CADASTRAIS. LEGALIDADE

O domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo corresponde ao endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por ausência de motivação e cerceamento do direito de defesa quando os relatórios que integram o AI e planilhas complementares trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseado em fatos extintivos ou modificativos, aduzidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. LEGALIDADE.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, compete à autoridade fiscal, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário (art. 33, §§ 1º, 3º e 6º, da Lei 8.212/91 e art. 148 do CTN).

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO APÓS O PRAZO DE DEFESA. EXCEÇÕES LEGAIS.

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

PROVA PERICIAL DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia/diligência será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-la necessária para a apreciação da matéria litigada. Sendo desnecessária, a perícia/diligência deve ser indeferida.

INTIMAÇÃO. PREVISÃO NORMATIVA. AUSÊNCIA.

A intimação dos atos processuais por via postal deve sempre ser dirigida para o domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, porquanto na legislação que rege o processo administrativo federal não há disposição que autorize o uso do endereço do patrono da causa para esse fim.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

Uma vez que não houve o atendimento, ou atendimento parcial, aos Termos de Intimação lavrados para apresentação de documentos é cabível o agravamento da multa de ofício aplicada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

ÓRGÃOS PÚBLICOS. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA. EXIGIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional são considerados empresas em relação aos segurados abrangidos pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS), ficando sujeitos, em relação a estes, ao cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária (art.22, I, II e III da Lei 8.212/91).

REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. SERVIDORES EXCLUÍDOS. SEGURADOS OBRIGATÓRIOS DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. SERVIDOR PÚBLICO. VÍNCULO AO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL - RGPS.

São segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS os servidores excluídos do Regime Próprio de Previdência Social.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. EXCLUSÕES LEGAIS.

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição (§ 9º do art.28 da Lei 8.212/91).

ÓRGÃO PÚBLICO. ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (GILRAT). ENQUADRAMENTO.

Para fins de determinação do grau de risco e da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), o órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 7.074 e seguintes, reiterando os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Autos de Infração com vistas a exigir débitos referentes às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à cota patronal, à contribuição GILRAT e à contribuição devida pelos segurados empregados, incidentes sobre valores pagos, devidos ou creditados aos segurados empregados.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 23), tem-se que a *ação fiscal teve origem a partir do julgamento do processo TC 04431/13, relativo à prestação de contas da Secretaria de Estado da Saúde – SES/PB, exercício financeiro de 2012, onde o TCE-PB, apontou no acórdão APL – TC 00014/15, a existência de “servidores contratados sem aprovação em concurso público e com vínculo precário sob a denominação de ‘codificados’”. Tal situação foi comunicada à Receita Federal do Brasil – RFB, acompanhada das folhas de pagamento dos referidos servidores (2013 e 2014), que o Tribunal de Contas obteve junto à Secretaria de Saúde.*

Conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância, tem-se ainda que:

3.1. De posse das informações recebidas, foi iniciado, em 10/10/2016, o Procedimento Fiscal nº 0430100.2016.00421, onde foi concedido ao sujeito passivo o prazo de 20 dias corridos para apresentação de documentos e esclarecimentos. Em 31/10/2016, por meio do Ofício nº 2135/GS, o sujeito passivo requereu dilação do prazo concedido no Termo de Início do Procedimento Fiscal, por mais 20 dias corridos. Findo o prazo solicitado, nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado.

3.2. Em 22/11/2016, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 1 com concessão de novo prazo, desta vez de 05 dias úteis, para atendimento da solicitação inicial e, em 28/11/2016, a Secretaria de Saúde manifestou-se, entretanto, deixou de prestar os seguintes esclarecimentos: exatidão das informações das folhas de pagamento, desconto da contribuição para o INSS, declaração dos segurados em GFIP e identificação dos empenhos em que as folhas de pagamentos foram pagas.

3.3. Em 01/12/2016 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 2, concedendo novo prazo de 20 dias corridos para atendimento dos esclarecimentos, ainda, não prestados. Na mesma data foram entregues cópias do Termo de Início e Termos de Intimação nº 1 e 2 na Procuradoria Estadual para conhecimento e providências que julgasse necessária.

3.4. Em resposta, a Secretaria de Saúde expediu Ofício nº 2462/GS (20/12/2016), solicitando mais prazo para prestar as informações referentes as folhas de pagamento, bem como a identificação dos empenhos em que as folhas foram pagas.

3.5. Em 11/01/2017, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 3, repassando as mesmas informações das folhas de pagamento, concedendo novo prazo de 20 dias corridos para o seu cumprimento. Contudo, mais uma vez venceu-se o prazo sem que fossem atendidas as solicitações da Fiscalização, em seguida foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 4, em 07/03/2017, reiterando as exigências anteriores, com novo prazo de 20 dias corridos para cumprimento. Em resposta, a Secretaria de Saúde emitiu o Ofício nº 0431/GS de 27/03/2017, em que, no lugar de atender às solicitações da Fiscalização, tratou de discutir a natureza da verba “Gratificação SUS” e discorrer sobre princípios jurídicos.

3.6. A falta de apresentação dos esclarecimentos solicitados persistiu, contudo, em 31/05/2017 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 5, com cópia entregue na Procuradoria Geral do Estado, em 08/06/2017, cobrando as informações não prestadas e alertando para as implicações legais de tal conduta omissiva (agravamento da multa de ofício). O sujeito passivo apresentou o Ofício nº 0889/GS de 20/06/2017, com os mesmos argumentos do Ofício nº 0431, mais uma vez, sem prestar os esclarecimentos solicitados.

O Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende em sua peça recursal, em síntese, os seguintes pontos:

- * erros decorrentes das intimações ocorridas no processo administrativo prejudiciais aos lançamentos;
- * insuficiência na instrução da fiscalização e falta de motivação nos lançamentos;
- * nulidade do lançamento efetuado por arbitramento;
- * improcedência do lançamento fiscal em razão da natureza indenizatória e não habitualidade das verbas que compõem as bases de cálculo do tributo lançado;
- * dos efeitos da contratação em cotejo com o art. 37, incisos II e IX, e § 2º, da CF/88;
- * inaplicabilidade da alíquota correspondente ao grau de risco médio na quantificação da contribuição GILRAT;

- * inaplicabilidade da multa agravada; e
- * anulação dos atos administrativos em face do princípio da legalidade.

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

a) Do Equívoco na Intimação do Sujeito Passivo para Fins de Apresentação da Impugnação Administrativa. Da Ilegitimidade em Função do Erro na Destinação da Intimação Administrativa (Impugnação e Adendo à Defesa - fls. 6.735/ 6.736 e fls. 6.887/6.888)

25. O Estado da Paraíba, em sua impugnação original e no adendo a defesa, sustenta que o lançamento e a intimação não ocorreram para fins de apresentação de defesa ao órgão público competente (Secretaria de Saúde), onde estão vinculados os servidores relacionados com contribuições previdenciárias contestadas (art. 259 da IN 971/2009), razão pela qual requer a nulidade do presente processo, pois gerou prejuízo a sua defesa. O contribuinte, ainda, alega que a sua intimação para apresentação de impugnação deveria ser de competência da Procuradoria Geral do Estado (arts. 132 e 133 da Constituição do Estado da Paraíba).

25.1. Os argumentos da defesa não merecem amparo pelas fundamentos que se passa a expor.

25.2. O art. 59 do Decreto n. 70.235/72 determina que os atos e termos administrativos, bem como os despachos e decisões serão nulos nos seguintes termos:

Decreto 70.235/72

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.

25.3. No caso em tela não se vislumbra qualquer das hipóteses de nulidades. Vale destacar que o procedimento administrativo teve início com a comunicação pelo Tribunal de Contas da Paraíba de que existiriam “servidores contratados sem aprovação em concurso público e com vínculo precário sob a denominação de "codificados", os quais estavam em exercício na Secretaria do Estado da Saúde – SES/PB, conforme se constata no relatório fiscal, vejamos:

(...)

25.4. Cabe esclarecer, também, que a Secretaria do Estado da Saúde é órgão integrante da administração do Estado da Paraíba, logo, o Termo de Início do Procedimento Fiscal e os TIF 01 a 05 foram emitidos no endereço eleito pelo contribuinte.

25.5. Portanto, as comunicações e/ou solicitações realizadas durante todo o procedimento fiscal foram realizadas por pessoa competente (TIPF e TIF's 01 a 05), inexistindo neste momento do processo despachos ou decisões, mas sim atos de expedientes sem cunho decisório, ou seja, não há violação ao dispositivo legal, acima transcrito, que resulte em nulidade.

25.6. Ressalta-se que nesta fase processual de coletar dados, informações e documentos não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, pois não existe ainda o contraditório. Entretanto, vale destacar que o Autuado após a lavratura dos autos de infração foi devidamente intimado no endereço eleito como seu domicílio fiscal com o

fito de apresentar defesa, bem como os documentos que entendesse necessários (fl.6.663), conforme determina o art. 23, § 4o, I do Decreto 70.235/72, vejamos:

(...)

25.6.1. Em pesquisa realizada no sistema da RFB, verifica-se que o contribuinte foi devidamente intimado no seu domicílio tributário:

(...)

25.7. E mais, a Fiscalização procedeu corretamente ao intimar o Estado da Paraíba, uma vez que a Secretaria do Estado da Saúde – SES/PR, não goza de personalidade jurídica própria e não é titular de direitos/obrigações, consequentemente, os autos de infração foram lavrados corretamente no nome do Estado da Paraíba, ente público com personalidade jurídica.

(...)

25.9. Por fim, cabe registrar, que as manifestações do Estado da Paraíba (impugnação original, recurso voluntário e adendo à defesa – fls. 6.733/6.750, 6.785/6.804 e 6.972/6.977, respectivamente), foram todos de autoria do Procurador Geral do Estado e/ou do Procurador-Geral Adjunto e/ou do Governador. Frisa-se que o fato da Procuradoria Geral do Estado da Paraíba ser a detentora de representar o Autuado não implica, necessariamente, que as intimações devem ser dirigidas ao endereço deste órgão de representação jurídica, pois como já enfatizado e demonstrado acima, o endereço postal eleito pelo contribuinte foi exatamente o que recebeu a imputação fiscal.

25.10. Corroborando o acima exposto a súmula vinculante n. 110 do CARF, assim dispõe:

Súmula 110 - No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

25.11. Diante do acima exposto, não se vislumbra no caso concreto qualquer vício capaz de ensejar a nulidade do presente processo, uma vez que todos os atos foram emitidos por pessoa competente e sem preterição ao direito de defesa.

b) Da Insuficiência na Instrução da Fiscalização e Falta de Motivação Essencial nos Lançamentos (Adendo à Defesa – fls. 6.887/6890)

26. Alega que os autos de infração não estão devidamente motivados, uma vez que não restou demonstrado a realização do encontro de contas dos valores recolhidos em função de outros vínculos (servidores que já haviam recolhido no limite máximo/bis in idem, inexistente consulta aos CPF's, etc), bem como de verba que não incide contribuição previdenciária, e ainda, a alíquota do GILRAT, o que gerou vícios no procedimento e lançamentos indevidos.

26.1. A alegação acima é totalmente equivocada, cabendo em primeiro lugar esclarecer que a Fiscalização buscou, durante todo o procedimento fiscal, a verdade material dos fatos, contudo, conforme será demonstrado neste voto, eventual falta de informação não foi provocada pela auditoria, que por diversas vezes intimou e prorrogou o prazo para o contribuinte apresentar as informações e documentos necessários para apuração dos fatos geradores (TIPF e TIF's números de 01 a 05 – fls.6.624/6.662).

26.2. Os autos de infração foram lavrados conforme determina o art. 142 do CTN, vejamos:

(...)

26.2.1. Em resumo, conclui-se que o procedimento fiscal constituiu o crédito tributário com observância ao dispositivo legal acima transcrito, a saber:

- ☐ sujeito passivo (Estado da Paraíba – ente com personalidade jurídica); e
- ☐ discriminação clara e precisa dos fatos geradores da obrigação tributária, com a determinação da matéria tributável (remuneração de segurados – folhas de pagamento fornecidas pelo Tribunal de Contas, pois o Estado da Paraíba, não apresentou outras

folhas de pagamento), bem como da natureza das contribuições devidas (contribuições previdenciárias: Empresa, GILRAT e Segurados), o seu montante (valores das rubricas por competência, fls. 02/22) e do período a que se referem (01/2013 a 12/2014), conforme se verifica nos autos de infração e seus anexos, com os critérios de apuração especificados no Relatório Fiscal, de fls. 23/37.

26.3. Cabe destacar que o Relatório Fiscal (fls. 23/37), do qual se reproduz trecho a seguir, deixou claro que o Impugnante, Estado da Paraíba, foi intimado a apresentar com a devida comprovação (que não o fez), se houve desconto de contribuições previdenciárias para o INSS sobre os valores pagos aos “codificados”, bem como se as respectivas informações foram declaradas nas GFIP’s. Frisa-se que foram feitas várias reintimações (Termos 01 a 05 – fls. 6.624/6.662), sem sucesso para obter as referidas informações, que deveriam ter sido prestadas pelo contribuinte:

(...)

26.4. Registra-se, ainda, que apesar da não entrega das referidas informações pelo Autuado (existência dos descontos das contribuições previdenciárias e declaração em GFIP – codificados), a Fiscalização conseguiu, mesmo assim, identificar nas GFIP’s (sistema da RFB), as remunerações e contribuições descontadas dos servidores que, também, constam na lista de codificados.

26.5. A informação prestada pela Secretária de Saúde, mediante o Ofício 2462 (fls. 2.804/2.805), apenas informa em síntese que: “... realiza o pagamento de parcela complementar da remuneração de determinados servidores, visto que os mesmos já possuem algum vínculo com o Estado da Paraíba...”.

26.6. No que toca a alegação de não incidir contribuição previdenciária (Gratificação SUS – verba indenizatória e mão habitual), assim informou a Fiscalização, fls. 23/37, do relatório fiscal, e fls. 6.987, da diligência, a saber:

Relatório Fiscal

(...)

IV.4 – NATUREZA JURÍDICA DAS RUBRICAS PAGAS AOS “CODIFICADOS”

27. Cumpre, inicialmente, registrar que no início do procedimento fiscal, em 10/10/2016 (Termo de Início anexo), a fiscalização apresentou à Secretaria de Saúde, para que se pronunciasse quanto à sua exatidão, as Folhas de Pagamento dos servidores “codificados”, período 2013/2014, que havia recebido do TCE em formato de planilha eletrônica do Excel.

28. Não obstante sucessivas intimações (Termos de Intimação 1 a 5 anexos), o Estado não prestou os esclarecimentos solicitados, de sorte que as informações contidas nas referidas Folhas de Pagamento foram reputadas como verdadeiras e utilizadas na apuração das bases de cálculo e lançamento de ofício das contribuições devidas, com respaldo no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91.

29. Em tais Folhas de Pagamento constam as rubricas “Produtiv”, “Serv Prof”, “Tempo Int”, “Administra”, “Extra”, “Plantão”, “D. Const”, “Val Imp”, “Pensão Ali”, “P Pensão” e “Val Liquid”, cujas descrições, abaixo reproduzidas, foram feitas pela própria Secretaria de Saúde em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (documento anexo):

- a) Produtiv – vantagem, valor informado pela unidade de trabalho de acordo com o nível e complexidade da função.
- b) Serv Prof – vantagem paga por serviço profissional de saúde, informado pela unidade de trabalho.
- c) Tempo Int – Tempo Integral, vantagem agregada ao servidor que passa a ter carga de trabalho em tempo integral.

- d) Administra – Administrativo, vantagem paga pela unidade de trabalho correspondente às atribuições de uma função.
- e) Extra – vantagem paga por plantão extra aos médicos e profissionais de saúde.
- f) Plantão – vantagem paga por escala corriqueira aos médicos e profissionais de saúde.
- g) D. Const – desconto constitucional, determinado pelo Art. 37, X e XI da Constituição Federal de 1988.
- h) Val Imp – desconto relativo ao Imposto de Renda, em suas alíquotas de 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5%.
- i) Pensão Ali – descontos relativos ao cumprimento de ordem judicial referentes às pensões alimentícias devidas pelos servidores.
- j) P Pensão – campo do programa que complementa a informação sobre pensão alimentícia, com a base de cálculo percentual determinada em decisão judicial para a retenção.
- k) Val Liquid – Valor Líquido, é o rendimento líquido da folha, ou seja, os valores brutos subtraindo-se os descontos, vantagens menos descontos.

30. Por meio dos Ofícios nº 0431/GS e 0889/GS (cópias anexas), a Secretaria de Saúde procurou demonstrar a não-incidência da contribuição previdenciária sobre as vantagens acima que denominou, genericamente, “Gratificação SUS”, alegando tratar-se de verba indenizatória e não habitual.

Diligência Fiscal

(...)

11.4) DO ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL ANEXADO À IMPUGNAÇÃO

37. No adendo à impugnação, o Estado acostou ao processo arquivo compactado, cujo conteúdo foi descrito como "Relação de pessoal da Secretaria de Saúde do Estado da Paraíba", contendo 13 planilhas em formato "excer, conforme "Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável" (fls. 6.958 — doc. Não paginável).

38. As referidas planilhas assemelham-se a Folhas de Pagamento, no entanto não discriminam as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais, conforme prevê o art. 225, § 90, inciso IV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

(...)

43. Resta comprovado, portanto, que as Folhas de Pagamento anexadas à impugnação se diferenciam daqueles a que se referem as Folhas de Pagamento dos "codificados" nada modificam os valores lançados pela fiscalização.

44. Mais que isso, nos itens 4.4 e 4.5, respectivamente, das respostas ao Termo de Intimação Fiscal "não há notícias fornecidas que façam referência a outras vantagens pagas pelo Estado informadas no processo administrativo" e que "não há notícias fornecidas que façam referência a prestação de declarações das verbas pagas de natureza indenizatória ou que não sejam obrigatórias".

45. Ou seja, assumindo-se que não houve pagamento de vantagens adicionais nem declaração estão corretas as bases de cálculo apuradas pela fiscalização, inclusive os para fins de aplicação de alíquotas e limites do salário-de-contribuição no cálculo previdenciária dos segurados.

26.7. É importante deixar claro que juntamente com impugnação original foi apresentado: OAB do Procurador do Estado e cópia do AR do Correio. Posteriormente, por força da decisão judicial com concessão de liminar, já transcrita acima, o Estado da Paraíba apresentou complemento a sua manifestação e novos documentos, os quais foram analisados pela Fiscalização, inclusive, com dilação de prazo para apresentar outros documentos que a auditoria entendeu necessários. A Fiscalização concluiu que os

novos documentos não tinham força de modificar os autos de infração, em seguida, o Estado da Paraíba foi devidamente intimado do encerramento da diligência, entretanto, não se pronunciou, conforme atestam os documentos de fls. 6.872/7.017.

26.8. Com relação a contribuição previdenciária (GILRAT), o relatório fiscal informou a base de cálculo utilizada (remunerações dos servidores “codificados” pagas em folha e não declaradas em GFIP), como também, a alíquota utilizada referente ao RAT (2%) e ao FAP (0,7748 em 2013 e 1 em 2014) e o CNAE 8411-6/00 (Administração Pública em Geral), conforme fls. 34 - VI - AUTO DE INFRAÇÃO “CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR”, ou seja, tudo devidamente motivado com base nos documentos que a Fiscalização tinha a sua disposição no momento.

26.9. Como já dito acima, nenhum dos documentos entregues pelo Impugnante (defesa e adendo à defesa) foram capazes de demonstrar irregularidades na motivação realizada pela Fiscalização, no que toca a contribuição previdenciária (GILRAT), conforme se constata na diligência (II.3) DA ALÍQUOTA GILRAT, itens 24 a 36 (fls. 6.984/6.987).

26.10. Portanto, não se vislumbra qualquer irregularidade e/ou vício na motivação realizada pela auditoria para a lavratura dos autos de infração, reforçando, mais uma vez que, os elementos verificados, no presente processo, oferecem as condições necessárias para o conhecimento do procedimento fiscal e a apresentação de defesa, estando discriminados a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tudo, de forma clara e objetiva, garantindo ao contribuinte o direito de exercer plenamente o seu direito de defesa.

c) Da Nulidade do Lançamento Efetuado por Arbitramento (Adendo à Defesa – fls. 6.890/6.892)

27. Argumenta o Autuado que o arbitramento somente pode ser utilizado quando inexistir os documentos necessários para avaliação da base de cálculo, ou quando os fornecidos não mereçam fé (art.148 do CTN), assim, a Fiscalização poderia ter se utilizado da documentação existente nos anexos do relatório fiscal (aferir diretamente), além do que não há motivação no sentido de ausência total dos documentos, devendo ser cancelado o lançamento.

27.1. O argumento acima não merece prosperar, uma vez que a auditoria deixou claro no relatório fiscal, abaixo transcrito parcialmente, que o Autuado apresentou informações de maneira precária e/ou inexistentes, o que a impossibilitou de aferir os valores de forma direta, utilizando o procedimento de arbitramento ao considerar como remuneratórias as verbas constantes nas folhas de pagamento fornecidas pelo Tribunal de Conta do Estado, conforme já transcrito neste voto (item 26.6).

27.2. Melhor esclarecendo, a Fiscalização após verificar o caráter remuneratório das verbas existentes nas referidas folhas, apurou as bases de cálculo com aplicação das alíquotas correspondentes, conforme as contribuições previdenciárias (Empresa, GILRAT e Segurados).

27.3. Vale registrar que o Autuado foi intimado, mais de uma vez, mediante termos de intimação a fornecer as informações solicitadas pela auditoria (fls. 6.624/6.662), contudo, não obteve êxito, consequentemente, aplicou o dispositivo legal previsto no art. 33§§ 1o, 3o § 6º da Lei 8.212/1991, a saber:

(...)

27.4. É oportuno esclarecer que dentre as informações não prestadas durante o procedimento fiscal, destaca-se a necessidade do contribuinte comprovar se houve desconto de contribuição previdenciária para o INSS sobre os valores pagos aos “codificados”, bem como se tais informações foram declaradas em GFIP. Ressalta-se, ainda, que mesmo diante dos esclarecimentos, a Fiscalização conseguiu identificar nas GFIP’s relacionadas à fl. 32 (item 54 do relatório fiscal), as remunerações descontadas dos servidores que, também, constam na lista dos “codificados”.

27.5. Entende-se que a auditoria por diversas vezes buscou a verdade material dos fatos, mas o contribuinte ficou-se inerte, passando a se sujeitar ao lançamento por arbitramento, logo, parágrafo 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, é corolário do artigo 148 do CTN, vejamos:

Código Tributário Nacional

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

27.6. Destaca-se que na impugnação original não foram apresentados documentos relacionados com as verbas consideradas como base de cálculo pela Fiscalização. Em adendo à defesa, o Estado da Paraíba, apresentou novos documentos, entretanto, não tiveram o condão de elidir os autos de infração, conforme atestam os documentos de fls. 6.733/6.750, 6.886/6.958 e 6.981/7.015.

27.7. E mais, o ônus da prova em contrário cabe ao contribuinte, conforme determinam o artigo 333, inciso II, do antigo Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e o artigo 373, inciso II, do novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16/03/2015), a seguir transcritos:

(...)

27.8. Pelo exposto, o arbitramento é faculdade da Fiscalização, sempre que não estiverem presentes os elementos que viabilizem a apuração direta do total devido. Não apresentando a empresa a documentação exigida pela fiscalização, se sujeita ao arbitramento das contribuições previdenciárias lavradas nos autos de infração, conforme restou demonstrado na Descrição dos Fatos Relacionados à Infração e Relatório Fiscal (fls. 03, 10 e 23/37, respectivamente).

d) Dos Efeitos da Contratação - art.37, II e IX e seu parágrafo 2 da CF/88 (Impugnação e Adendo à Defesa – fls. 6.737/6.738 e 6.901/6.904)

28. Alega que o órgão fazendário viola os dispositivos constitucionais constantes no art. 37, II e IX, §2º ao pretender perceber efeitos patrimoniais em circunstância na qual a contratação dos servidores deu-se sem prévia aprovação em concurso e, por conseguinte, não podendo surgir efeitos trabalhistas, exceto o pagamento de saldo de salários se existente e os depósitos de FGTS (RE 765320), sob pena de afronta direta ao referido dispositivo.

28.1. A alegação acima é totalmente equivocada, uma vez que o presente procedimento fiscal originou-se do entendimento do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba que no julgamento do Processo TC 04431/13 (fls.2.773/2.799), referente à prestação de contas da Secretaria do Estado da Saúde apontou no acórdão APL – TC 00014/15, que existiam “servidores contratados sem aprovação em concurso público e com vínculo precário sob denominação de “codificado”.

28.2. E mais, os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional são considerados empresas para fins de cumprimento das obrigações decorrentes da legislação previdenciária, na forma do inciso I do art. 15 da Lei nº 8.212/91, que trata da organização da Seguridade Social e do seu Custeio:

(...)

28.4. Como se vê, os segurados que prestaram serviços ao Estado da Paraíba (servidores identificado como “codificados” na folha de pagamento fornecida pelo TCE), vinculam-se ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, excetuando-se apenas aqueles que já estejam vinculados a Regime Próprio. Frisa-se que tais segurados não foram declarados nas GFIP’s para o período de apuração do presente processo.

28.5. Registra-se que tais servidores receberam remunerações de forma regular em folha de pagamento mensal, ou seja, com habitualidade e de maneira não eventual, tudo devidamente amparado na documentação fornecidas pelo TCE (fls. 38/2.837), além do que o Autuado não demonstrou, mediante documento idôneo, que tais servidores não estariam vinculados ao RGPS – Regime Geral da Previdência Social (impugnação original e/ou adendo à defesa).

28.6. Feitas as considerações acima, não tem qualquer fundamento a alegação do Autuado de que estaria obrigado ao pagamento apenas de saldo de salários se existente e os depósitos de FGTS, pois do contrário existiria afronta ao art. 37, II e IX, §2º, da CF/88, que assim dispõe:

(...)

28.7. Dessa forma, conclui-se que os segurados denominado “codificados” estão vinculados ao RGPS, cabendo destacar que o entendimento jurisprudencial transcrito pelo contribuinte não pode ser estendido, genericamente, ao caso concreto, aplicando-se apenas as partes envolvidas (RE 765320).

e) Do Lançamento Indevido pela Natureza Indenizatória e Não Habitual das Verbas que Constituem as Bases de Cálculo Adotadas para Quantificação dos Valores Autuados (Impugnação e Adendo à Defesa – fls. 6.892/ 6.901)

29. Alega o Impugnante que durante o procedimento fiscal informou que a verba paga a título de "gratificação SUS" é indenizatória e não habitual, contudo, a Fiscalização desconsiderou a sua informação, o que desencadeou na utilização de lançamentos indevidos e com base de cálculo ilegítima, assim, os autos de infração devem ser declarados nulos por não identificar com precisão os fatos e a natureza das vantagens pagas e, consequentemente, por infringir o art. 142, prejudicando o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

29.1. Não procede a alegação suscitada pelo contribuinte, uma vez que ao contrário do que sustenta, deixou de demonstrar durante o procedimento fiscal, como também em sede de defesa, que as verbas pagas aos servidores seriam indenizatórias e não habituais, conforme se demonstrará nos itens seguintes.

29.2. De início, cumpre anotar que o conceito de remuneração é bastante abrangente, conforme se depreende do art. 195 da Constituição Federal de 1988, in verbis:

(...)

29.3. Observa-se que a base sobre a qual incide a contribuição previdenciária é a remuneração, ou todo e qualquer pagamento ou crédito, ou ainda incremento patrimonial do segurado em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades ou benefícios que ampliem o patrimônio do segurado.

29.4. Em consonância com o dispositivo constitucional, o inciso I do artigo 28 da Lei 8212/91 conceitua o salário de contribuição, para os segurados empregados, como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, incluindo os ganhos habituais sob a forma de utilidades:

(...)

29.5. Também o artigo 22, inciso I e II, da Lei no 8.212/91, prescreve a incidência de contribuições previdenciárias, a cargo do empregador ou equiparado, sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, dispondo em seu parágrafo 2º: “Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28”.

(...)

29.6. É princípio de hermenêutica jurídica o de que as exceções interpretam-se de forma restrita, sem ampliações. Ora, a regra geral, no presente caso, é a de que todos os valores pagos integram o salário de contribuição. Logo, apenas as hipóteses legais e

taxativas previstas no parágrafo 9º, do artigo 28, da Lei nº 8212/91, podem afastar a regra geral.

29.7. No caso em tela, a Fiscalização demonstrou ao contribuinte que a justificativa utilizada por ele com o fito de afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas aos denominados “codificados” não tem amparo legal.

29.8. Melhor esclarecendo, o Autuado foi intimado para esclarecer a natureza das verbas constantes nas folhas de pagamento fornecidas pelo TCE – Tribunal de Contas do Estado. A Secretária do Estado da Saúde, mediante os ofícios nº. 0431/GS e nº. 0889/GS (fls.2.806/2.823), informou que as vantagens recebidas pelos segurados eram indenizatórias e não habituais, com a denominação genérica de “Gratificação SUS”, conforme consta no relatório fiscal, fls. 23/37 – IV.4. – NATUREZA JURÍDICA DAS RUBRICAS PAGAS AOS “CODIFICADOS” (vide item 26.6, deste voto).

29.9. A Fiscalização ao prestar as suas considerações no relatório fiscal (fls.23/37), concluiu de forma acertada em considerar a “Gratificação SUS”, como remuneratória nos moldes do art. 28, I da Lei de Custeio, vejamos:

IV.4 – NATUREZA JURÍDICA DAS RUBRICAS PAGAS AOS “CODIFICADOS”

33. Os argumentos apresentados não merecem prosperar, porquanto, contrariamente ao que o Estado sustenta, **as vantagens pagas aos “codificados” têm natureza remuneratória e foram pagas com habitualidade**, conforme se passa a demonstrar.

34. De plano deve-se descartar a decisão do TJPB no Processo nº 00001624520168150000, trazida pela Secretaria de Saúde como paradigma, por tratar de questão atinente a servidores vinculados a RPPS (Instituto de Previdência dos Servidores Municipais de Cabedelo – IPSEMC)², ao passo que os “codificados”, objeto da ação fiscal, são segurados do RGPS.

35. É que no caso dos **Regimes Próprios**, a orientação jurisprudencial, em sintonia com o art. 40, § 3º da Constituição Federal, caminha no sentido da **não-incidência da contribuição previdenciária sobre verbas transitórias que não incorporam os proventos de aposentadoria do servidor**, sendo esta a razão de decidir do TJPB, não apenas com respeito à “PRODUTIVIDADE SUS”, mas também de outras verbas remuneratórias como “HORAS EXTRAS” e “ADICIONAL DE INSALUBRIDADE”.

36. Já para o **Regime Geral**, ao qual estão filiados os “codificados”, a Carta Magna determina em seu art. 201, § 11, que “os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios”. No mesmo sentido o art. 29, caput e § 3º da Lei nº 8.213/91 c/c o art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

IV.4.a – NATUREZA REMUNERATÓRIA

39. Ao instituir a “**Gratificação SUS**”, a Portaria nº 617/2000 subdividiu-a em duas categorias: “**Gratificação Administrativa**”, paga aos servidores lotados na administração central e regional segundo critérios de dedicação e assiduidade, e a “**Gratificação por Produtividade**”, paga a servidores lotados nos hospitais, ambulatórios, laboratórios e hemorrede segundo as escalas de plantões normais e serviços extraordinários.

40. Trata-se, portanto, de valores pagos PELO trabalho, que remuneram o serviço prestado (VERBA REMUNERATÓRIA), e não PARA o trabalho, uma vez que não indenizam ou ressarcem o servidor por danos ou despesas por ele suportados (VERBA INDENIZATÓRIA).

41. E este entendimento quanto à natureza remuneratória da gratificação paga por liberalidade do empregador também é assente nos tribunais pátrios, a exemplo da decisão do TRF-5 na Apelação Cível nº 551973/RN 0004563-61.2012.4.05.8400, cuja ementa se transcreve abaixo:

42. Além disso, no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo nº 888.838/2015 (cópia anexa) interposto junto ao Supremo Tribunal Federal para discutir a mesma "Gratificação SUS" ora discutida, o agravante **Estado da Paraíba** alegou que "a parte impetrante [do Mandado de Segurança nº 0588316-84.2013.815.0000] é servidor concursado, não podendo perceber remuneração prevista em portaria, tendo em vista a necessidade de lei para fixar a sua remuneração, conforme expressamente previsto no citado art. 37, X, da CF". [grifos não constam do original]

43. Isto é, o próprio Estado reconhece a "Gratificação SUS" como remuneração.

(...)

IV.4.b – HABITUALIDADE DO GANHO

46. Nos Ofícios nº 0431/GS e 0889/GS (cópias anexas), o Estado argumentou que "*não se caracteriza uma verba habitual, quando a mesma está condicionada a vários critérios que dependem, muitas vezes, de condições extrínsecas ao exercício da própria função, tais como assiduidade e produtividade, pois o pagamento dessas verbas se tornam variáveis em função desses critérios determinados em legislação administrativa (Portarias)*".

47. Na realidade, são considerados ganhos habituais os pagamentos que se repetem no tempo, ou seja, que apresentam certa frequência ou periodicidade.

48. Portanto, o argumento utilizado pelo Estado carece de fundamento e, definitivamente, não se aplica ao caso ora analisado, uma vez que as rubricas da Folha de Pagamento foram pagas habitualmente ao longo dos 24 meses do período fiscalizado (01/2013 a 12/2014).

29.10. Conforme se depreende do relatório fiscal, bem como da documentação fornecida pelo TCE – Tribunal de Contas do Estado, as verbas pagas pelo Estado da Paraíba aos servidores "codificados" integram o conceito de salário de contribuição, consequentemente, as contribuições apuradas pela Fiscalização são totalmente pertinentes.

29.11. Por outro, não tem qualquer impacto, no presente processo, a alegação de que a Fiscalização infringiu o art. 142 do CTN (violação ao direito de defesa e contraditório), pois como já enfatizado neste voto (itens 26 a 26.10), ao Autuado foi dado o direito de exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa, com a apresentação de documentos que entendesse necessários para provar as suas alegações, se assim não procedeu, foi por sua responsabilidade.

29.12. É oportuno destacar que o Autuado não trouxe qualquer documento capaz de elidir os autos de infração, conforme conclusão acertada da Fiscalização em sede de diligência (fls. 6.981/6.989). Ressalta-se que após encerrada a referida diligência foi aberto prazo para o contribuinte para apresentar suas considerações (intimação pessoal em 03/09/2019 – Procurador Geral Adjunto – fls. 6.989 e 7.016/7.017), contudo, não se manifestou.

29.13. Diante do acima exposto, não assiste razão ao Impugnante, razão pela qual as verbas constantes nas folhas de pagamento fornecidas pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, integram o conceito de remuneração (art. 28, I da Lei 8.212/91), afastando-se qualquer possibilidade de considerá-las indenizatórias e não habituais.

f) Da Inaplicabilidade da Alíquota Correspondente ao Grau de Risco Médio na Quantificação da Contribuição – GILRAT (Adendo à Defesa – fls. 6.904/6.906).

30. Sustenta em seu favor que anexou em sede de adendo à defesa documento referente a alíquota do RAT/SAT, com constatação de cobrança ou recolhimento a maior da referida contribuição previdenciária (Trabalho KODAMA – alíquota correta 1%), além do que alega que deve ser apurada a atividade preponderante não somente no CNAE 84.11-6/00 - Administração Pública em Geral, mas também dos CNAE's das diversas atividades que desenvolvem, nos termos do art. 202, § 3º, do RPS e Instrução Normativa RFB nº 971/2009 (Súmula 351 do STJ).

30.1. O fundamento acima, bem como a documentação anexada juntamente com o adendo à defesa (fls. 6.912/6.957 – Trabalho Kodama), e ainda, as informações prestadas pelo Autuado em sede de diligência, não são suficientes para alterar a alíquota aplicada para contribuição previdenciárias – GILRAT (2%), uma vez que:

□ foi solicitado ao contribuinte relação dos CNPJ's de todas as secretarias vinculadas à administração direta estadual, contudo, não apresentou referida relação, limitando a informar que: "a atividade preponderante para fins de subsunção da alíquota GILRAT deve ser extraída do CNPJ objeto da autuação, qual seja, 08.761.124/0001-00." (TIF 01 – diligência – fls.6.972/6.977); e

□ no TIF 01, também, foi solicitado que o Estado da Paraíba apresentasse o quadro de servidores vinculados ao RGPS (INSS), com o fim da Fiscalização verificar as lotações dos servidores da Secretaria da Saúde, em resposta, o Autuado informou que a auditoria deveria verificar a planilha acostada na defesa, sem prejuízo da planilha CADS 1413, o que levou a Fiscalização concluir que o grau de risco da citada secretaria é médio (art.22, II da Lei de Custeio), pois 80% dos servidores estão filiados ao RGPS.

(...)

30.3. Em resumo, após a análise da documentação, em sede de diligência, concluiu-se que: a atividade preponderante do Impugnante é o grau de risco médio (2%), com base no art. 22, II, "b" da Lei 8.212/91 c/c o art. 72, § 1º, I, "b" da IN 971/2009 e alterações posteriores. Ressalta-se que a maior parte dos segurados estão vinculados em atendimento em hospitais (CNAE 8610-1/01 e 8610-1/02) ou laboratórios (CNAE 8640-2/01 e 8640-2/02).

30.4. A diligência fiscal, fls. 6.984/6.987, de forma acertada, manteve a alíquota da contribuição previdenciária – GILRAT, em 2% (dois por cento), nos seguintes termos:

II.3) DA ALÍQUOTA GILRAT

24. No lançamento das contribuições para custeio dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) a fiscalização considerou o grau de risco médio, com alíquota de 2%, prevista no art. 22, inciso II, alínea "b", da Lei nº 8.212/91.

25. Tal enquadramento foi contestado pelo Estado no item III.5 do adendo à impugnação (fls. 6.886/6.957), com base em trabalho encomendado à empresa KODAMA, e segundo o qual "o ESTADO DA PARAÍBA e, por consequente, os lançamentos ora impugnados também procederam com a constituição do crédito previdenciário equivocadamente a partir das alíquotas nos percentuais de 2% (dois por cento), correspondentes ao risco MÉDIO, em oposição grau de risco da atividade preponderante deste ente estadual, cujo percentual de RAT/SAT é de 1% (um por cento), considerado BAIXO, em observância preponderância no cargo de PROFESSOR".

35. E de acordo com os dados de tais planilhas, sintetizados no quadro a seguir, conclui-se que a Secretaria de Saúde apresenta o grau de risco MÉDIO previsto no art. 22, inciso II, alínea "b", da Lei nº 8.212/91, uma vez que 80% dos seus servidores filiados ao RGPS, que representam, por consequente, a atividade preponderante, assim entendida aquela com maior número de segurados empregados e avulsos (art. 72, § 1º, inciso I, alínea "b", da IN 971), estão vinculados a atendimento em hospitais (CNAE 8610-1/01 e 8610-1/02) ou laboratórios (CNAE 8640-2/01 e 8640-2/02), cuja alíquota de contribuição GILRAT é 2%, conforme o Anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

QUADRO 01 – PERCENTUAL DE SERVIDORES DA SECRETARIA DE SAÚDE EM HOSPITAIS E LABORATÓRIOS CONFORME ARQUIVOS NÃO-PAGINÁVEIS CADS1401/CADS1413 (COLUNA "UTB")

ATIVIDADE	CADS 1401	CADS 1402	CADS 1403	CADS 1404	CADS 1405	CADS 1406	CADS 1407	CADS 1408	CADS 1409	CADS 1410	CADS 1411	CADS 1412	CADS 1413
Hospital/Laboratório [a]	1049	1046	1042	1041	1039	1035	1031	1031	1030	1027	1026	1016	1013
Demais [b]	270	267	266	264	255	255	258	254	250	250	249	247	246
TOTAL [c] = [a] + [b]	1319	1313	1308	1305	1294	1290	1289	1285	1280	1277	1275	1263	1259

36. Assim, não merece reparo a alíquota GILRAT de 2% adotada pela fiscalização no Processo 14751.720195/2017-86 ora impugnado.

(...)

III – CONCLUSÃO

46. Diante de todo o exposto, a conclusão a que se chega é que os documentos apresentados na impugnação, notadamente o estudo desenvolvido pela empresa KODAMA e as Folhas de Pagamento apresentadas em formato excel, não contemplam elementos capazes de alterar os lançamentos efetuados pela fiscalização.

30.5. Dessa forma, forçoso reconhecer que a alíquota pertinente na contribuição previdenciária (GILRAT) é a de risco médio (2%), que foi aplicada ao auto de infração originalmente (código de receita 2158).

g) Inaplicabilidade da Multa Agravada (Impugnação e Adendo à Defesa – fls. 6.906/6.908)

31. O Impugnante fundamenta seu inconformismo no sentido de que a multa foi agravada (50%), pois teria se recusado ou sonegado informação, o que não procede, pois houve participação e vontade de esclarecer (informou a natureza das verbas recebidas pelos servidores - indenizatórias e não habitual), além do que tal agravamento só é possível com a presença do dolo capaz de configurar o crime de sonegação fiscal.

31.1. O inconformismo do contribuinte não merece prosperar, uma vez que é possível verificar que a Fiscalização, de forma reiterada, solicitou por diversas vezes as mesmas informações e documentos (TIFP e TIF's 01 a 05 – fls.6.624/6.662), sem obter êxito.

31.2. É oportuno destacar, ainda, que ao contrário do que sustenta o Impugnante, houve, sim, por sua parte recusa na entrega dos documentos e/ou esclarecimentos necessários, no que toca as seguintes informações:

- * pronunciamento com relação a exatidão das informações das folhas de pagamento repassadas pelo TCE-PB à RFB, neste ponto informou apenas que tais folhas foram repassadas ao referido tribunal sem contestar valores e solicitando mais prazo, que lhe foi dado;

- * informar a existência de desconto de contribuição previdenciária para o INSS, em caso positivo, individualizar os respectivos valores, neste item não houve individualização, e o contribuinte, não informou os descontos para INSS;

- * informar as remunerações e eventuais descontos para o INSS, bem como se houve declaração em GFIP, neste tópico não esclareceu se os servidores codificados foram declarados em GFIP; e

- * identificar as notas de empenho em que tinham sido pagas as remunerações, nesta situação, solicitou mais prazo, que lhe foi concedido.

31.3. Vale deixar claro, que tais documentos e/ou esclarecimento, foram solicitados mais de uma vez, contudo, o contribuinte através do ofício n.º 0431/GS, emitido pela Secretária de Saúde, limitou-se a discutir a natureza da verba “Gratificação SUS” e princípios jurídicos (fls.2.806/2.814).

31.4. Diante da inércia do Autuado foi emitido TIF 05, com cópia entregue à Procuradoria Geral do Estado (fls.6.636/6.639), cobrando as informações que deixaram de ser prestadas e alertando as consequências (agravamento da multa de ofício), entretanto, nada a mais foi esclarecido que a apresentação do ofício n.º 0889/GS (fls.2.815/2.823), com os mesmos argumentos já expostos no ofício n.º 0431/GS (fls.2.806/2.814).

31.5. O relatório fiscal, fls. 23/37, assim informou a respeito do agravamento da multa de ofício, vejamos:

Relatório Fiscal

IV.1 – INICIO DA AÇÃO FISCAL E INTIMAÇÕES PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS

(...)

Persistindo a falta de apresentação dos esclarecimentos solicitados, em 31/05/2017 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 5 (cópia anexa), com cópia entregue na Procuradoria Geral do Estado em 08/06/2017, cobrando as informações não prestadas e alertando para as implicações legais de tal conduta omissiva (agravamento da multa de ofício).

18. Mantendo a mesma postura adotada até então, o sujeito passivo apresentou o Ofício nº 0889/GS de 20/06/2017 (cópia anexa), com os mesmos argumentos do Ofício nº 0431, mais uma vez sem prestar os esclarecimentos solicitados.

IV.2 – IMPLICAÇÃO DA FALTA DE ESCLARECIMENTOS (AGRAVAMENTO DA MULTA)

19. Diante dos fatos narrados, transcorridos mais de 10 meses da intimação inicial (10/10/2016) sem que o Estado atendesse às sucessivas reintimações para prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização, não restou outra alternativa senão a aplicação do disposto no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcritos, que autorizam o lançamento de ofício das contribuições e agravamento da respectiva multa em 50%:

(...)

31.6. Diante do acima exposto, entende-se que no caso concreto a aplicação da multa agravada foi correta nos moldes do § 2º, do inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, abaixo transcrito, uma vez que não foram prestadas pelo sujeito passivo todas as informações solicitadas nos Termos de Intimação Fiscal nº. 01 a nº. 05, nos prazos estabelecidos, apesar de diversas prorrogações, vejamos:

(...)

31.7. Dessa forma, conclui-se que a Fiscalização, ao lavrar os autos de infração de obrigações principais (códigos de receita 2141, 2158 e 2096), procedeu de forma correta, com observância ao que determina a legislação.

h) Anulação dos Atos Administrativos. Do Princípio da Legalidade Administrativa (Impugnação e Adendo à Defesa – fls. 6.908/6.910).

32. Argumenta que autos de infração não especificam as verbas (fatos e valores) e não comprovam a legítima apuração da base de cálculo, de sorte que tais ausências põem em dúvida tanto a real existência das infrações quanto a liquidez do crédito tributário, logo, a consequência é a decretação de suas nulidades, consequência essa que, deve ser aplicada ao presente processo, que não observou ao princípio da legalidade (art. 37 da CF c/c o art. 142 do CTN).

32.1. O argumento acima é totalmente impertinente e descabido, pois conforme exposto no corpo deste voto, não há dúvida de que as bases de cálculo foram apuradas corretamente, inexistindo verbas indenizatórias e não habituais, logo, o crédito tributário apurado possui liquidez e certeza.

32.2. Frisa-se que as bases de cálculo foram apuradas a partir das informações constantes nas folhas de pagamento fornecidas pelo Tribunal de Contas do Estado (2013 e 2014), como também, as do banco de dados da RFB (GFIP's), tudo com observância a legislação pertinente discriminada nos relatórios do presente processo, consequentemente, não há que se falar em violação ao princípio da legalidade.

32.3. Dessa forma, a Fiscalização observou plenamente o princípio da legalidade, com observância integral ao art. 142, parágrafo único do CTN (vide itens 26 a 26.10, deste voto), não se vislumbrando a nulidade suscitada pelo Impugnante.

i) Das Decisões e Da Doutrina Colacionadas (Impugnação e Adendo à Defesa)

33. Cumpre ressaltar que, no tocante às decisões administrativas e judiciais mencionadas pela impugnante, mesmo que reiteradas, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

33.1. Relativamente às doutrinas transcritas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior