



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

Processo nº 15521.000301/2008-97
Recurso nº 511.358 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.956 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNIC DE CAMPOS DOS GOYTACAZES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/11/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os

artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência até a competência de 10/2003, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim, Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 2256 a 2259, interposto pela Recorrente – MUNICÍPIO DE CAMPOS DOS GOYTACAZES contra Acórdão nº 12-26.456 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I - RJ, fls. 2236 a 2253, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.155.296-6, às fls. 01.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a folha de pagamento da Prefeitura autuada, referentes ao ano de 2003, assim como acréscimos legais referentes a guias de pagamento recolhidas em atraso nos anos de 2004 e 2005.

O Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1111 a 1138, apresenta, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

2.1. Do cruzamento das informações constantes nas GFIP apresentadas no período fiscalizado, com aquelas contabilizadas e informadas ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro como sendo despesas com pessoal, notadamente aquelas registradas nos elementos de despesas 31.90.11.00 e 31.90.04.00, denominadas, respectivamente, Vencimentos e Vantagens Fixas — Pessoal Civil e Contratação por Tempo Determinado, ladeado ao fato de o contribuinte não atender, a contento, as intimações encaminhadas por este órgão em sede de diligência fiscal, iniciou-se o procedimento de ação fiscal para apuração dos valores devidos à Previdência Social.

2.2. Foi notada considerável diferença entre os valores das remunerações informadas na GFIP, que serviram de base de cálculo à apuração das contribuições patronais e dos empregados, em relação aos valores empenhados nos elementos de despesas citados no item anterior.

2.3. Destaque-se que o fiscalizado possui Regime Próprio de Previdência Social, cujos segurados não devem/deveriam ser informados na GFIP (declaração de interesse para o Regime Geral de Previdência Social), em que pese suas remunerações devessem, sim, ser contabilizadas naqueles dois elementos de despesas. Neste sentido, deverão ser desconsiderados os valores relativamente aos empenhos correlacionados às remunerações efetuadas aos servidores efetivos segurados pelo Regime Próprio Municipal.

2.4. Foi intimado o PrevCampos — Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Campos dos Goytacazes — CNPJ 03.388.502/0001-20 em 30/05/2008 a apresentar a folha

financeira fornecida pelo fiscalizado para aquele Instituto, com nome dos segurados daquele Instituto, salário recebido e desconto efetuado para o mesmo, com totalização mensal e, em qual conta contábil registrou-se o pagamento de benefícios a aposentados e pensionistas, com a apresentação da documentação correspondente, tendo sido informado, por meio do Ofício nº 524, de 08/07/2008, que as relações referentes ao exercício de 2003 dos servidores ativos deveriam ser solicitadas junto à Secretaria Municipal de Administração.

2.5. Vale frisar que as obrigações patronais, as aposentadorias/reformas e as pensões devem/deveriam ser contabilizadas, respectivamente, nos elementos de despesa 31.90.13.00, 31.90.01.00 e 31.90.03.00, diversos, pois, daqueles dois que serviram de base à apuração das contribuições previdenciárias. Neste contexto, foi obtido junto ao TCE/RJ, no relatório denominado "Despesas — Comparação entre dados dos Informes Mensais e LRF", com valores até o 6º bimestre de 2003.

2.6. O Município de Campos dos Goytacazes foi intimado a apresentar a Lei Orgânica do Município, o Estatuto e as Leis que disponham sobre o regime jurídico único, o regime próprio de previdência social e contratação por tempo determinado para atender a necessidade de excepcional interesse público; o convênio firmado com órgão oficial de previdência social e ato de autorização; o Regimento Interno; a Lei de Orçamento Anual e dentre outras informações em meio magnético, conforme fls. 1.115, o razão das contas e a distribuição das despesas contabilizadas, segundo o ente ou entidade da administração direta e indireta responsável pelo processamento e pagamento da folha de salários. No caso de entidade da administração indireta, foi solicitado também o nome, natureza jurídica, CNPJ e valor anual empenhado por conta, de forma que, somados aos da administração direta, correspondam aos valores informados pelo TCE/RJ, além dos atos normativos de sua constituição e o quadro de dirigentes do período

2.7. Por meio de expediente de 09/10/2007, da Lavra do Sr. Luiz Fernando de Azevedo Pessanha, Procurador do Município, foram apresentados somente a Lei Orgânica do Município, o Regimento Interno e a Lei de Orçamento Anual, além da solicitação de prorrogação de 20 dias para os demais itens da intimação fiscal.

2.8. Através de expediente de 15/10/2007, foram apresentadas cópias dos Decretos e Portarias de nomeação e dispensa de funcionários, solicitando, novamente, prorrogação do prazo assinalado no termo fiscal.

2.9. Em 23/11/2007, por meio do Termo de Reintimação Fiscal —Diligência, foi solicitada novamente a apresentação dos documentos ainda não entregues.

2.10. As folhas de pagamento apresentadas em meio digital referiam-se tão somente às entidades da administração pública indireta, Fundação Dr. João Barcellos Martins, Fundação

Oswaldo Sobrinho Lima, Fundação da Infância e da Juventude e Fundação Trianon;

E mais, além de os arquivos digitais não estarem de acordo com o Manual de Arquivos Digitais— MANAD, o total das remunerações, lá informada,s afigurava-se insignificante frente aos valores empenhados. Ressalte-se que, diferentemente do que ocorre na GFIP, os arquivos digitais devem/deveriam comportar a totalidade dos servidores e trabalhadores em geral, sejam segurados pelo Regime Próprio, sejam pelo Regime Geral, de forma a viabilizar a auditoria no que toca a confiabilidade, ou não, da informação.

2.11. Em virtude do disposto acima, por meio do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal — Diligência, de 27/03/2008, foi reintimado o fiscalizado a apresentar a documentação conforme citado às fls. 1.117.

2.12. Face ao não atendimento à intimação anterior, foi reintimado o fiscalizado, em 02/06/2008, à apresentar o razão das contas discriminadas, inclusive em meio magnético, relacionados aos empenhos e liquidações efetuados por todas as unidades orçamentárias do Município, assim como os valores mensais empenhados e liquidados por este contribuinte, relativos às despesas com pensões e aposentadorias custeadas pelo município e referentes ao RPPS, bem como o número da conta que recebera os registros.

2.13. Por meio do Ofício 0309, de 08/07/2008, o fiscalizado, pretendendo dar atendimento à intimação de 02/06/2008, prestou a informação transcrita às fls. 1.118 e relatório denominado "Despesas — Comparação entre dados dos Informes Mensais e LRF", com valores até o 6º bimestre de 2003.

2.14. Cumpre destacar que o fiscalizado, em sede de diligência, já havia apresentado relatório de "Empenhos Orçamentários Emitidos por Data", na ordem de R\$ 87.252.166,67, concernente ao elemento de despesa 31.90.11.00, sendo tal valor inferior ao informado pelo TCE/RJ à fiscalização, bem como à informada pelo próprio fiscalizado, em uma segunda relação apresentada, em sede de ação fiscal, demonstrando completa falta de comprometimento e interesse, por parte da administração do fiscalizado, em cooperar com qualquer tipo de fiscalização que pretenda ter acesso a documentos que fundamentem a regularidade dos registros orçamentários.

2.15. Iniciada a Ação Fiscal, em 14/08/2008, o contribuinte foi intimado a apresentar, dentre outros elementos, a folha de pagamento em meio digital e o razão das contas 31.90.11.00 e 31.990.04.00 com informações acerca dos empenhos e respectivas liquidações, encaminhando, em anexo, a tal termo fiscal, a relação dos empenhos e respectivas liquidações informados pelo TCE/RJ tendo como fonte de dados o próprio contribuinte,-2 de 24/08/2001

2.16. Em resposta, por meio do ofício 01310/2008, de 29/08/2008, além de solicitar dilação do prazo, foi apresentada a "Relação de Empenhos Orçamentários Emitidos por Data", referente às contas 31.90.04.00 e 31.90.11.00, ressaltando-se que os valores dos empenhos informados pelo fiscalizado, cujos históricos sugerem "folha de pagamento", guardam relação com aqueles informados pelo TCE/RJ, ou seja, 31.90.04.00 = R\$ 65.046.937,14 e 31.90.11.00 = R\$ 122.865.944,03, perfazendo o total de R\$ 187.912.881,17.

2.17. Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 01/09/2008, foi intimado o fiscalizado a apresentar o Plano de Contas utilizado, fazendo constar a natureza dos lançamentos efetuados em cada conta; os valores mensais e respectivas contas (elementos de despesa), nos quais foram contabilizados pelo contribuinte, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2006, importâncias relativas às despesas com encargos patronais aportados ao Previ-Campos, relativamente aos servidores efetivos filiados ao regime próprio de previdência 01 social do município; cópia dos contratos, termos aditivos, empenhos e notas fiscais relacionados à contratação da Cooperativa Coopercampos — CNPJ 83.158.824/0001-11, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2006.

2.18. Em resposta, por meio do ofício 140, de 02/09/2008, foi requerida nova dilação de prazo, eis que as informações requisitadas seriam enviadas pela Previcampos, Secretaria Municipal de Administração e Secretaria Municipal de Fazenda.

2.19. Por meio do Termo de Constatação, Intimação e Reintimação Fiscal, de 11/09/2008, o contribuinte foi cientificado que: "...em atendimento ao contido nos Termo de Início e Ação Fiscal (Fiscalização) e Termo de Intimação Fiscal de 14/08/2008 e 01/09/2008, respectivamente, esse contribuinte nos apresentara, no que toca ao ano de 2003, relação de Empenhos Orçamentários Emitidos por Data relacionada aos elementos 31.90.04.00 e 31.90.11.00. Cumpre ressaltar que não nos fora informado, por esse contribuinte, qualquer liquidação para os empenhos lá elencados, em que pese ter sido intimado a fazê-lo por meio do item 2.2 do supracitado Termo de início.

CONSTATAMOS ainda, que não recebemos, desse contribuinte, a relação dos empenhos, e respectivas liquidações, emitidos pela Câmara deste Município e pela Fundação Dr. Geraldo da Silva Venâncio, no que se refere ao elemento 31.90.11.00, vez que esse Município, Pessoa Jurídica de Direito Público, é o responsável pela consolidação de tais informações."

2.20. Ainda por meio daquele termo fiscal, após cientificar o contribuinte do acima consignado e intimá-lo, novamente, a dar integral cumprimento aos termos fiscais de 14/08/2008 e 01/09/2008, foi o mesmo intimado a esclarecer, conjuntamente à documentação comprobatória do eventualmente alegado, a diferença demonstrada, verificada entre o total empenhado (já descontadas as anulações) pelo município nas constas 31.90.11.00 e 31.90.04.00 e o total das remunerações declaradas em GFIP, no mesmo período.

2.21. Em resposta, por meio do ofício 01379/2008, o contribuinte apresentou 3 CD, além de requerer "juntada dos inclusos documentos, sem, entretanto, especificar que inclusos documentos seriam esses, cabendo o destaque que eram, tão somente, os relatórios de validação dos arquivos digitais da folha de pagamento requisitados, sem a identificação ou mesmo assinatura do responsável técnico pela sua geração e validação, bem assim de qualquer outra autoridade do Ente, além de duas outras folhas sem a informação acerca do que se referiam, tendo sido tais fatos regularmente cientificados ao fiscalizado.

2.22. Nesse particular, cabe destacar que, em que pese a riqueza de detalhes, explicações e especificações, que procurou-se inserir nas intimações fiscais, as respostas do fiscalizado, infere-se, propositadamente, até então, procuravam ser evasivas e sem qualquer conteúdo elucidativo.

2.23. Após análise das folhas de pagamento apresentadas no CD, procedeu-se à lavratura do termo de Constatação e Intimação Fiscal, de 29/09/2008, do qual foi dada ciência ao contribuinte acerca das informações transcritas às fls. 1.120 a 1.121, tendo sido o mesmo intimado a esclarecer:

2.23.1. quem era o responsável, de fato, pela folha de pagamento do Município e suas Fundações no ano de 2003, ou seja, se era a Prefeitura ou as Respectivas Fundações quem processava, empenhava, liquidava, apresentava a DIRF e GFIP;

2.23.2. a diferença de R\$ 40.990.351,56 entre os totais empenhados e os valores declarados na GFIP;

2.23.3. as divergências entre os totais das Bases de Cálculo para a Previdência, apurados pelo contribuinte nos arquivos digitais entregues à fiscalização e os informados nas respectivas GFIP, conforme tabela de fls. 1.121 a 1.122 dos autos. Ressalte-se que foram expurgados do cotejo as bases de cálculo relacionadas a Servidor Público Estatutário, bem assim, foram mantidos, o tratamento dado pelo contribuinte a cada uma das rubricas integrantes da folha de pagamento digital. O cotejo, por trabalhador, encontra-se no arquivo digital, que seguiu em anexo, cujo Código Geral de Identificação dos Arquivos é cl 69c115-084bd5bf-277b6a6c-59f0f77e.

2.23.4. a natureza das rubricas constantes da tabela de fls.1.122, bem como a fundamentação legal que autorize a não considerá-la como integrante da base de cálculo para apuração da contribuição previdenciária sobre a folha.

2.23. 5. a natureza do vínculo classificado como "outros", atribuídos a 5.135 trabalhadores constantes em sua folha digital, bem assim esclarecer quanto à sua filiação ao Regime Geral de Previdência Social.

2.24. Por meio do ofício 198, de 29/09/2008, o fiscalizado solicitou dilação do prazo assinalado.

2.25. *Por meio do Termo de Reintimação Fiscal, de 08/10/2008, foi reiterado aquele de 29/09/2009, o qual não fora atendido.*

2.26. *Novamente sem atendimento, por meio do Termo de Reintimação Fiscal de 16/10/2008, foi reiterado àquele de 29/09/2008.*

2.27. *Em 23/10/2008, através do ofício 3136/08-GB-SMA, procurou esclarecer a fiscalizada:*

2.27.1. *Quanto ao item 1 do Termo Fiscal de 29/09/2008, que tinha como objetivo fosse esclarecido quem era o responsável, de fato, pela folha de pagamento do município e suas fundações no ano de 2003, foi informado que a folha de pagamento era de sua responsabilidade (PMCG), o que a tornava também responsável pelo pagamento de todos os segurados do Regime Geral de Previdência, sendo que tal esclarecimento corrobora as informações anteriormente prestadas, em sede de diligência fiscal, pela Fundação Dr. João Barcelos Martins, no sentido de que "todo o procedimento relativo a folha de pagamento dos empregados da Fundação Dr. João Barcelos Martins é realizado pela Secretaria Municipal de Administração".* Naquela oportunidade, a diligenciada apresentou à fiscalização certidão de 07/11/2006, da lavra do Secretário de Administração à época, na qual fora consignado que para fins de comprovação junto ao INSS, que a folha de pagamento da municipalidade é gerada na Secretaria Municipal de Administração, inclusive da fundação Dr. João Barcelos Martins e o repasse dos descontos previdenciários ao INSS é de competência da Secretaria Municipal de Fazenda.

2.27.2. *Quanto ao item 2 do Termo Fiscal de 29/09/2008, foi informado que a diferença de R\$ 40.990.351,56 refere-se ao montante de pagamento efetuado aos prestadores de serviços sem vínculo com o Ente público, contudo, o mesmo vê-se impossibilitado de prestar a informação solicitada, qual seja, a relação dos beneficiários com os pagamentos de tais valores, haja vista não constar dos nossos arquivos banco de dados referente aos mesmos.*

2.27.3. *Quanto ao item 3, o contribuinte informou que a diferença apurada dos valores constantes da folha de pagamento para aqueles lançados na GFIP, justifica-se na inconsistência de dados cadastrais dos servidores, o que faz com que seus valores sejam lançados na citada guia, onde se percebe flagrante equívoco na resposta, na medida em que a citada inconsistência seria a justificativa ao não lançamento do trabalhador na citada guia, eis que as guias se apresentam em valores inferiores aos apurados nas folhas de pagamento digitais do contribuinte. Ademais, tais inconsistências já haviam sido constatadas pela fiscalização e consignadas no termo fiscal de 29/09/2008, na medida em que dos 16.468 trabalhadores informados naquelas folhas, 2.909 foram informados sem o NIT, 918 sem o nº do CPF e 735 sem o nº do CPF e NIT concomitantemente.*

2.27.4. *Quanto ao item 4, foi informado que, em análise ao banco de dados, foi verificado ter havido erros do sistema, o que impossibilitou o cálculo de contribuição previdenciária sobre*

estas rubricas. Vale destacar que as rubricas selecionadas la fiscalização, em que pese se referirem a "proventos" no arquivo digital do contribuinte, foram classificadas, nos sistemas internos do mesmo, com o código "8", o que faz com que, segundo o convencionado no MANAD, não integre a base de cálculo previdenciária, quando do tratamento daquelas informações digitais no aplicativo próprio da Receita Federal do Brasil.

Desta forma, adicionada à divergência apontada anteriormente (R\$ 30.122.856,97), resultante do cotejo (folha de pagamento x GFIP), deverão ser ainda considerados os valores da tabela de fls. 1.124 a 1.125, haja vista a inclusão, pela Fiscalização, das respectivas rubricas à apuração da Base de Cálculo Previdenciária.

2.27.5. Quanto ao item 5, a prefeitura informou que os 5.135 trabalhadores classificados como "outros" não possuem vínculo com a mesma, eis que tal informação fora provocada por inconsistência no sistema operacional da folha de pagamento para efeito de informação ao órgão previdenciário. Ante ao não atendimento quanto ao questionamento acerca da filiação dos mesmos ao Regime Geral de Previdência Social, bem como à ausência de qualquer elemento que os exclua da obrigatoriedade de filiação ao RGPS, imperiosa a • consideração dos mesmos como segurados obrigatórios àquele regime, vez que integram a folha de pagamento apresentada pelo contribuinte à fiscalização, destacando-se mais uma vez que foram expurgados do cômputo geral da folha de pagamento de interesse do RGPS, aqueles trabalhadores informados como sendo "Servidor Público Efetivo Estatutário".

2.27.6. Finalmente, quanto ao item 6 do Termo Fiscal de 08/10/2008, que requisitava fosse apresentada relação por data e valor de todas as liquidações e pagamento relacionadas aos empenhos que seguiram em anexo ao Termo de Início da Ação Fiscal de 14/08/2008, o contribuinte ateu-se à solicitar a concessão de dilação de prazo.

2.28. Por meio do Ofício nº 0482, de 11/11/2008, da lavra do Subsecretário Municipal de Fazenda, foram encaminhados à fiscalização, em atenção ao item 6 dos termos fiscais de 08/10/2008 e 16/10/2008, relatórios denominados "Razão da Despesa Orçamentária", bem como arquivo magnético contendo a relação dos Empenhos, Liquidações e Pagamentos, juntamente às suas respectivas datas e valores, referentes às contas 96, 97, 98, 188, 198 e 249, correspondendo tais contas aos elementos de despesas 31.90.11.00 e 31;90.04.00.

2.29. Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 21/10/2008, o Município foi intimado a apresentar todos os processos nos quais constam os empenhos, as liquidações e pagamentos, relacionados aos empenhos, cujos números, ano, valores e históricos seguem nas 6 laudas referentes aos elementos de

despesa 31.90.11.00 e 31.90.04.00 no total de R\$ 175.502.738,72.

2.30. Tendo em vista a não obtenção de resposta, por meio do Termo de Reintimação Fiscal de 04/11/2008, foi reiterado o contido no termo fiscal de 21/10/2008, sendo que até a presente data não foi obtida novamente resposta.

2.31. No decorrer do procedimento fiscal, em que pese as diversas e detalhadas intimações encaminhadas pela fiscalização, deparou-se com muitas dificuldades na obtenção de informações/esclarecimentos e documentos tendentes à apuração das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, o que pode ser constatado pela seqüência de termos fiscais e suas respectivas respostas ao longo da ação fiscal, tendo sido esta constatação efetuada também pelo Tribunal de Contas do Estado.

2.32. A folha de pagamento é processada, paga e gerada digitalmente a partir do CNPJ da Prefeitura, assim como a DIRF, quando obrigatória, ao passo que a GFIP é apresentada, por vezes, por suas Fundações, sendo que tal prática dificulta o cotejo das informações, que, destaque-se, é de grande volume. Neste sentido, tendo em vista que a Prefeitura do Município é o órgão centralizador do processamento e da emissão dos documentos relacionados aos fatos geradores apurados (folha de pagamento), assim como era quem possuía autonomia para o cumprimento das obrigações sociais e de quem os trabalhadores dependiam economicamente, imperioso que os débitos sejam lançados com a identificação do CNPJ da prefeitura.

2.33. As folhas de pagamento digitais apresentadas pela Prefeitura, em 5 arquivos separados, embora contivessem o CNPJ da mesma como processante, foram apresentados como referentes à Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes; Fundação Teatro Municipal Trianon; Fundação Dr. João Barcellos Martins; Fundação Municipal da Infância e da Juventude e Fundação Cultural Jornalista Oswaldo Lima.

2.34. Foram comparados em um único arquivo as folhas de pagamento apresentadas pela Prefeitura como referentes à Fundação Teatro Municipal Trianon, Fundação Municipal da Infância e da Juventude e Fundação Cultural Jornalista Oswaldo Lima com as GFIP porventura apresentadas e localizadas como ativas nos sistemas da Receita Federal do Brasil relacionadas às mesmas entidades, resultando na planilha I de 14 páginas.

2.35. Foram comparados em outro único arquivo as folhas de pagamento apresentadas como referentes à própria Prefeitura e à Fundação Dr. João Barcellos Martins com as GFIP porventura apresentadas e localizadas como ativas nos sistemas da Receita Federal do Brasil relacionadas às mesmas entidades, resultando na planilha II de 780 páginas.

2.36. Vale ressaltar que foram utilizadas somente as folhas de pagamento digitais apresentadas pelo contribuinte, eis que,

embora intimado por mais de uma vez, não apresentou em papel o correspondente documento.

2.37. Foi procedida à constituição do Crédito Tributário Previdenciário decorrente das divergências apontadas pela fiscalização entre os valores declarados em GFIP e aqueles resultantes das apurações a partir das informações constantes da folha de pagamento digital do contribuinte, com base na seguinte metodologia:

2.37.1. Foram cotejadas as folhas de pagamento digitais apresentadas com as GFIP eventualmente apresentadas pela respectiva entidade/órgão.

2.37.2 Neste cotejo procurou-se expurgar, de todas as folhas de pagamento, os valores relacionados aos trabalhadores tidos com servidor público efetivo estatutário.

2.37.3. Foi adicionada à base de cálculo previdenciária os valores referentes a proventos, cuja exclusão da base de cálculo fora justificada pelo fiscalizado devido a erro do sistema, impossibilitando o cálculo de contribuição previdenciária sobre estas rubricas. Para as demais rubricas foi considerado o mesmo tratamento dado pelo contribuinte quanto à sua inserção ou não na Base de Cálculo Previdenciária.

2.37.4. Como resultado do cotejo entre o valor da "nova" base de cálculo apurada e o declarado em GFIP, por trabalhador, foram selecionados aqueles em que o valor apurado na folha de pagamento superava o declarado em GFIP.

2.37.5. Deste novo processamento, resultaram as planilhas de nº I e II, com 13 e 692 páginas, respectivamente, cujas informações constantes das mesmas estão resumidas às fls. 1.129, tendo a fiscalização anexado resumo mensal da planilha.

2.37.6. As colunas "segurado" da planilha anterior são compostas:

2.37.6.1. Pela diferença (coluna DESC-GFIP), por segurado, entre o total informado nas folhas de pagamento do contribuinte como sendo desconto previdenciário e aquele declarado em GFIP, para o mesmo segurado; e

2.37.6.2. Pela diferença (coluna APURADO) verificada entre a apuração da contribuição do segurado, segundo a Base de Contribuição apurada na Folha de Pagamento e o total informado nas Folhas de Pagamento do contribuinte como sendo desconto previdenciário do mesmo segurado.

2.38. Os valores lançados pela empresa em GFIP não foram cobrados na ação fiscal uma vez que são considerados declaração de dívida, de acordo com o artigo 33, § 7º, da Lei nº 8.212/91. Os dados referentes aos valores declarados pela empresa em GFIP foram baseados nos sistemas da RFB, cujos valores estão informados na planilha denominada FOLHA DE

PAGAMENTO X GFIP e nos documentos internos, intitulados RESUMO MENSAL — GFIP POR ESTABELECIMENTO e BASE DE CÁLCULO POR CATEGORIA.

2.39. O código de lançamento no DAD — Discriminativo Analítico de Débito é FPG — FOLHA DE PAGAMENTO.

2.40. Foi procedida por aferição indireta, de acordo com o art. 33 § 3º da Lei nº 8.212/91, à constituição do Crédito Tributário Previdenciário decorrente da divergência apontada por esta fiscalização entre os valores empenhados e liquidados pelo contribuinte nas contas 31.90.11.00 e 31.90.04.00 e o total dos proventos informados na folha de pagamento digital do contribuinte, qual seja: R\$ 40.988.351,54, haja vista que os documentos expedidos pelo sujeito passivo, mais especificamente suas folhas de pagamento, apresentaram-se deficientes no que toca à sua abrangência, em face de outras informações de que dispõe a fiscalização, notadamente, valores de sua execução orçamentária, fornecidas pela própria prefeitura.

2.41. Ademais, a mera alegação de que tal diferença justifica-se por pagamento efetuado aos prestadores de serviços sem vínculo com o Ente público, juntamente à informação da impossibilidade de prestar a informação solicitada pelo Fisco, qual seja, a relação dos beneficiários com o pagamento de tais valores, haja vista não constar dos seus arquivos banco de dados referente aos mesmos, não é, no entender da fiscalização, capaz de ilidir a tributação sobre essa diferença, tendo em vista a natureza das despesas que devem/deveriam ser registradas naqueles elementos de despesas.

2.42. Cumpra consignar que não obstante intimado por mais de uma vez (termos fiscais de 21/10/2008 e 04/11/2008) a apresentar todos os processos nos quais constam os Empenhos, Liquidações e Pagamentos, relacionados aos empenhos, cujos números, ano, valores e históricos seguiram em 6 páginas anexas àqueles termos (elementos de despesa 31.90.11.00 e 31.90.04.00), o fiscalizado não atendeu a fiscalização até a data da lavratura do Auto de Infração.

2.43. Ante à não confiabilidade das informações extraídas dos sistemas internos do fiscalizado (fato este também mencionado pelo TCE/RJ), mormente no que toca à data dos eventos, a fiscalização procedeu da seguinte forma:

2.43.1. Segregou por mês as liquidações informadas pelo fiscalizado, a partir dos registros trataram de "Pagamento da Folha de ----/2003". Vale ressaltar a inexistência de liquidações com informações relacionadas ao mês de dezembro. Outro ponto a destacar é o fato de o total das liquidações relativas a "Pagamento da Folha de 13º/2003" apresentar-se, proporcionalmente, muito inferior à relação existente para essa competência constante na folha de pagamento do contribuinte. Neste sentido, a Fiscalização, à luz das participações existentes entre os proventos do mês de dezembro e do 13º salário existente nas folhas de pagamento digitais do fiscalizado, procedeu à apropriação de liquidações para as referidas

competências(dez e 13 0 sal), resultando na primeira tabela de fls. 1.134.

2.43.2. A diferença entre a distribuição da tabela citada no item anterior e o total das liquidações, ou seja, R\$ 43.080.372,01 foi distribuída mensalmente na mesma proporção verificada para os proventos mensais registrados nas folhas de pagamento digitais do contribuinte, resultando na distribuição constante da segunda tabela de fls 1.134.

2.43.3. Cotejou-se, mês a mês, o somatório das distribuições das liquidações nos dois itens acima com os valores registrados nas folhas de pagamento digitais do contribuinte, resultando nas diferenças mensais constantes da tabela de fls. 1.135, que deverão ser adicionadas à base de cálculo das Contribuições Previdenciárias (patronal e segurado)

2.44. O procedimento de arbitramento encontra-se amparado pelo art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91 e no inciso IV do art. 597 da IN/SRP nº03, de 14/07/2005.

2.45. O código de lançamento no DAD — Discriminativo Analítico do Débito é AFI — Aferição Indireta.

2.46. As GPS — Guias da Previdência Social existentes no Banco de dados da RFB relativas à Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes e as quatro Fundações Municipais, assim como o parcelamento 37.033.881-2, foram considerados na apuração do crédito, e encontram-se relacionados no relatório RDA — Relatório de Documentos Apresentados.

2.47. Em virtude dos fatos narrados, em tese, constituir crime, conforme definido no art. 337-A do Código Penal, foi feita a Representação Fiscal para Fins Penais contra os dirigentes, responsáveis, à época, pelos fatos narrados.

A Recorrente teve ciência do AIOP em 27.11.2008.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 10, é de 01/2003 a 11/2005.

A Recorrente apresentou Impugnação, às fls. 1848 a 1857, conforme o relatório da decisão de primeira instância:

3.1. Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração DEBCAD nº 37.155.296-6 considerando que houve inclusão indevida no pólo passivo das Fundações Públicas e a ausência de disposição expressa do dispositivo legal que as vincule, provocando cerceamento do direito de defesa, tendo sido estas criadas por lei, com personalidade jurídica de direito público, patrimônio próprio e receita proveniente do orçamento do Poder Público ou de outras fontes, exercem atividades típicas do Estado ou de Prestação de Serviços Públicos, não têm finalidade lucrativa, mas que não se confundem com o Município, não tendo sido os mesmos intimados do Auto de Infração.

3.2. A taxa SELIC é inaplicável como índice de atualização dos débitos previdenciários, que devem ser corrigidos de acordo com o disposto no art. 41 da Lei 8.213/91 e posteriores alterações, assim também a incidência de juros moratórios no percentual de 1% ao mês, dada a sua natureza alimentar, a teor da súmula nº 204 do STJ, além do que a taxa SELIC embute simultaneamente juros moratórios, juros remuneratórios e correção monetária.

3.3. O valor total da multa é de R\$ 26.312.186,42, entretanto, pesquisando os autos, não se encontra qualquer motivação ou memória de cálculo que justifique esse valor. O demonstrativo de crédito não traz memória descritiva da exação fiscal e o relatório é confuso e inconsistente, não estabelecendo a real motivação para o lançamento, o que impede os autuados de aferirem a correção dos cálculos elaborados pelos Auditores Fiscais, em desatendimento ao art. 142 do CTN.

3.4. Com fulcro no art. 112 do CTN, entende que padece de amparo, a qualquer título, a pretensão da autoridade autuante pois, ao lhe cominar penalidade, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

3.5. O descumprimento do disposto no art. 475-B do Código de Processo Civil caracteriza cerceamento de defesa, eis que a não apresentação da memória de cálculos, instruída com os referidos documentos, inviabiliza a verificação de sua correção.

3.6. Tais diferenças contábeis, por seus volumes e complexidades, deverão ser apurados por perícia, o que, desde já, fica requerida

O processo foi convertido em Diligência Fiscal, às fls. 1959 a 1960, a fim de se esclarecer pontos suscitados na Impugnação:

3.1. Se as Fundações mencionadas possuem personalidade jurídica distinta da do Município;

3.2. Se os fatos geradores da contribuição previdenciária apurada decorreram da relação de emprego existente entre os segurados empregados e as Fundações;

3.3. Se as remunerações de tais segurados empregados eram pagas com recursos da Fundação, porém previstos em dotação própria do orçamento do Município;

3.4. Por fim, considerando as razões de defesa do impugnante, já mencionadas informar se as Fundações não deveriam ter sido incluídas no pólo passivo do débito e questão, na condição de responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, do Código Tributário Nacional.

4. Ressalte-se que deverá ser dada ciência ao contribuinte da Informação Fiscal resultante da diligência e concedido prazo de 10 dias, previsto no art. 44, da Lei nº 9.784/99, para manifestação do mesmo, caso entenda necessário

Em resposta à solicitação de Diligência Fiscal, a Informação Fiscal, às fls. 1991 a 1996, assim se posicionou:

O Auto de Infração ora impugnado fora dirigido ao Município de Campos dos Goytacazes, com a indicação do CNPJ de sua Prefeitura, órgão executivo do poder municipal, consoante se verifica às fis.01, cuja ciência fora dada ao seu Procurador Geral.

Da ação fiscal efetuada para o 2003, foram lavrados Autos de Infração para constituição de Crédito Tributário — obrigação principal — relativos à parte patronal, em virtude das seguintes divergências:

(a) Diferença entre os valores empenhados/Liquidados pela Prefeitura nas rubricas 31.90.11.00 e 31.90.04.00 e a folha de pagamento (apresentadas sob o CNPJ da Prefeitura) — aferição indireta; (b) Diferença entre as folhas de pagamento (apresentadas sob o CNPJ da Prefeitura) X GFIP/GPS relativas à Prefeitura e suas Fundações;

Quanto à primeira diferença acima, da qual resultou o lançamento por aferição indireta, cabe ressaltar que o município, por meio do Secretário de Administração de sua Prefeitura, após intimado por esta Fiscalização, assim se manifestou quanto ao valor de divergência levantado: "refere-se ao montante de pagamento efetuado aos prestadores de serviços sem vínculo com o ente público; contudo, informamos que vê-se este ente impossibilitado de prestar a informação solicitada, qual seja, a relação dos beneficiários com os pagamentos de tais valores, haja vista não constar de nossos arquivos banco de dados referentes aos mesmos."

Nesse sentido, reconhecido pelo fiscalizado, em sede de Ação Fiscal, a relação obrigacional existente entre os prestadores de serviços e o ente público ("sem vínculo"), entendemos, s.m.j., não existirem maiores incertezas acerca da sujeição passiva no que toca a esta parte da exação.

Quanto à segunda diferença colocada acima, vale destacar que parte do Crédito Tributário constituído refere-se à divergência entre a Folha de Pagamento nos apresentada em mídia digital pelo fiscalizado, cujo CNPJ e "nome empresarial" apontam referirem-se à Prefeitura de Campos (arquivo "receitaPMCG2003 "), e as GFIPS eventualmente apresentadas. Entendemos, também neste ponto, não existirem, s.m.j., maiores dúvidas acerca da sujeição passiva no que toca a esta parte da exação.

1 — Se as Fundações mencionadas possuem personalidade Jurídica distinta da do município:

Corroborado por diferentes inscrições no CNPJ.

Especificamente no que toca à Fundação Dr. João Barcelos Martins, segundo seu estatuto (art. 40), é subordinada (e não vinculada, como de regra se verifica para as entidades da administração indireta) à Secretaria Municipal de Saúde, órgão do autuado.

2 — Se os fatos geradores da contribuição previdenciária apurada decorreram da relação de emprego existente entre os segurados empregados e as Fundações:

Não. A relação de emprego, no entender dessa fiscalização, dá-se com o município, como adiante procurará demonstrar.

O processamento da folha de pagamento dos servidores concursados (estatutários e celetistas), tanto do Município quanto das Fundações em 2003, era feito pela Secretaria Municipal de Administração. O empenho, liquidação e pagamento da folha da PMCG e de suas Fundações (FJBM, FMLJ, FGSV) eram feitos pela Secretaria Municipal de Fazenda, órgão do ente federativo.

A apresentação da DIRF era feita pela PMCG com exceção da Fundação Municipal da Infância, é da Juventude/FMIJ.

Com relação aos servidores postos à disposição das Fundações Municipais em 2003, assim esclareceu o contribuinte, quanto ao assunto de interesse desta fiscalização:

Antes da realização do concurso, **a maioria do pessoal em atividade na FGSV e FJBM eram cedidos pela PMCG.** A cessão desse pessoal seguia o critério da necessidade por parte das Fundações e disponibilidade por parte das Secretarias Municipais. Até hoje existem servidores cedidos.

(destacamos)

Raras foram os concursos para admissão de pessoal direcionado as Fundações Municipais, com exceção do concurso realizado em maio de 2001. Nessa época, quem definiu o processo seletivo foi a PMCG, conforme cópia do Edital e Decreto que prorrogou o prazo do concurso.

Pode-se notar que a Prefeitura procurou distinguir os empregados à disposição das Fundações Municipais da

seguinte forma: (i) — os cedidos pela PMCG e (ii) os oriundos do concurso de 2001, cuja cópia do edital nos fora apresentada.

No que toca aos cedidos, não resta dúvida, s.m.j., quanto às suas vinculações ao Município.

A lei municipal 7.261, de 27.06.2002, ao dispor sobre a contratação de pessoal por prazo determinado pra atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, estabelece em seu artigo 30 que o "recrutamento do pessoal a ser contratado dependerá de processo seletivo", incluído aí o das fundações públicas municipais.

A investidura em empregos públicos, por fundação pública, está condicionada a aprovação prévia em concurso público, conforme se extrai dos dispositivos constitucionais a seguir.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998 11 - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Por seu turno, no que pertine aos oriundos do concurso de 2001, à vista do edital ("Lei" para o concurso) nos apresentado em fotocópia, pode-se inferir que o responsável pela contratação seria o município de Campos dos Goytacazes, na medida em que tal edital para contratação de celetistas fora emitido pela Prefeitura, órgão daquele ente federativo personificado. Não consta, ainda, naquele edital qualquer previsão para a contratação dos aprovados por qualquer uma de suas fundações municipais. Diferentemente ocorreu com o processo seletivo de 2007, cujo edital trazia expressamente consignado tratar-se de concurso público da Fundação Dr. João Barcelos Martins.

Tal conclusão se extrai, ainda, da notícia veiculada na página oficial do município (<http://www.campos.rj.gov.br/noticia.php?id=2799>) dando-nos conta que a PREFEITURA estaria convocando — através da Fundação — concursados do processo seletivo de 2001. Verifica-se, ainda, que toda a operação concernente à convocação e aos requisitos documentais necessários à contratação do concursado deu-se por intermédio e na sede da Secretaria de Administração do município.

Fundação João Barcelos Martins continua convocando concursado A prefeitura de Campos, através da Fundação João Barcelos Martins, continua convocando os 179 concursados do

processo seletivo de 2001, que foram chamados essa semana pelo Diário Oficial do Município. De acordo com a subsecretária de Administração, Etilena de Cássia, o atendimento no que se refere ao contrato de trabalho dos concursados em regime celetista (CU), tem acontecido de segunda à sexta-feira, das 8h às 17h, no setor de cadastro funcional da secretaria. Para isso, os concursados devem apresentar, no ato do contrato, carteira de identidade, CPF, título de eleitor, carteira de trabalho, certificado de reservista para os homens, certidão de nascimento do filhos (se tiver) e diploma de conclusão de curso. Ela informa, ainda, que à medida que estão sendo convocados para assumirem suas vagas, àqueles que não comparecem serão, automaticamente, dados como desistentes e a Fundação convocará outros, de acordo com a classificação e a necessidade. — Devido a proximidade de reinauguração das novas instalações do PU de Guarus e, por se tratar de uma rede de emergência, a Fundação João Barcelos Martins está solicitando que os convocados pelo Edital, publicado no dia quatro desse mês, compareçam com urgência para assumirem seus cargos — explica a subsecretária. Etilena de Cássia explica que a secretaria de Administração, Cláudia Salgado, preocupada com o bem estar dos futuros funcionários da municipalidade, está convocando-os através de telegrama fonado para evitar que muitos deixem de assumir ou, às vezes, pela correia do dia-a-dia acabam se esquecendo. "Esperamos que até o dia 16 possamos assinar todos os contratos que ainda restam", observa a subsecretária de Administração Etilena de Cássia.

E mais, a Secretaria de Administração do município esclareceu-nos que "em maio de 2001 a Prefeitura Municipal realizou concurso para admissão de pessoal para atender a Fundação Dr. João Barcelos Martins. Posteriormente, em 2007, foram direcionados concursos para as Fundações Municipais (Fundação Dr. Geraldo da Silva Venâncio e Fundação Dr. João Barcelos Martins) através do IPDEP."

Era a Secretaria de Fazenda do Município quem detinha a autonomia financeira para o pagamento da folha de empregados a cargo de todo o ente federativo. Como bem afirmado pela prefeitura do município, no caso específico do exercício de 2003, quem fazia o pagamento e gerava a folha era a PMCG.

Tal esclarecimento corrobora as informações anteriormente prestadas, em sede de diligência fiscal, pela Fundação Dr. João Barcellos Martins, no sentido de que "todo o procedimento relativo a Folha de Pagamento dos empregados da Fundação Dr. João Barcellos Martins é realizado pela Secretaria Municipal de Administração". Naquela oportunidade a diligenciada apresentou-nos certidão de 07.11.2006, da lavra do Sr. Altamir Bárbara, Secretário de Administração à época, na qual fora consignado que "para fins de comprovação junto ao INSS, que a folha de pagamento desta Municipalidade é gerada neste Secretaria Municipal de Administração, inclusive da fundação Dr. João Barcellos Martins e o repasse dos descontos previdenciários ao INSS é de competência da Secretaria Municipal de Fazenda".

No entender desta Fiscalização, o vínculo empregatício, como definido pelo artigo 31 da CLT, está evidenciado pela prestação de serviços não eventual ao município, sob a sua dependência e mediante salário.

No caso em tela, a dependência econômica do trabalhador para com o município está claramente demonstrada, uma vez que era quem pagava seus salários e o responsável pelas apurações e retenções previdenciárias sobre a folha da municipalidade.

Com efeito, os fatos levam-nos a concluir que, da mesma forma como se deu/dá como os empregados contratados anteriormente ao concurso, como esclarecido pela prefeitura, tais trabalhadores estão meramente lotados/cedidos àquelas fundações, não sendo o suficiente a configurar relação de emprego com as mesmas, ainda que, por ventura, tenham promovidas as anotações nas CTPS.

Aliado aos fatos acima, tendo em vista que a Prefeitura do Município é o órgão centralizador do processamento e da emissão dos documentos relacionados aos fatos geradores apurados, diga-se: a folha de pagamentos, ladeado, ainda, aos fatos de que era quem possuía a autonomia para o cumprimento das obrigações sociais e de quem os trabalhadores dependiam economicamente, os débitos foram lançados com a identificação do CNPJ da prefeitura municipal.

3 — Se as remunerações de tais segurados empregados eram papas com recursos da Fundação, porém previstos em dotação própria do orçamento do Município;

Eram pagos com recursos empenhados e liquidados pelo município e, verificando a Lei 7.341/2002 (fls. 388), que estimou a receita e fixou as despesas do orçamento Geral do Município para 2003, percebe-se que na fixação da despesa total por "órgão", não consta fixação de verba para qualquer fundação municipal.

4 — Por fim, considerando as razões de defesa do impugnante, má mencionadas, informar se as fundações não deveriam ter sido incluídas no pólo passivo do débito em questão, na condição de responsáveis solidários, nos termos do art. 124, do Código Tributário Nacional.

Vale destacar que o CTN, ao definir os que são solidariamente obrigados, prevê no inciso 1 de seu artigo 124, hipótese em que há pessoas com interesse comum na situação que constitua o respectivo fato gerador.

Não é difícil perceber que tanto o Município quanto suas fundações têm interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação. Seja por estarem o empregados lá cedidos/lotados, no caso das fundações, seja por efetuar diretamente o pagamento de seus salários, além de se valer da

prestação de serviço (saúde, educação e cultura) voltados ao interesse público, no caso do município.

Ao final, considerando que o parágrafo único daquele art. 124 dispõe que a solidariedade, naqueles termos, não comporta benefício de ordem, o que vale dizer que a Fazenda Pública pode exigir o Crédito Tributário, integral ou parcialmente, de qualquer um dos solidários na obrigação, temos que a não inclusão das Fundações no pólo passivo do débito em questão não impossibilita a cobrança daquele, em relação ao qual o CT fora regularmente constituído, a saber: do Município de Campos dos Goytacazes.

O Município de Campos, assim se manifestou em relação à Informação Fiscal, as fls. 2003 a 2015, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

6.1. O Auto de Infração é dirigido contra a Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes e as seguintes Fundações: Fundação Teatro Trianon, Fundação João Barcelos Martins, Fundação Municipal da Infância e da Juventude e Fundação Cultural Jornalista Oswaldo Lima, todas com personalidades jurídicas distintas, CNPJ distintos. São entidades criadas e extintas por lei, têm personalidade jurídica de direito público, patrimônio próprio e receita proveniente do Orçamento do Poder Público ou de outras fontes, executam atividades típicas do Estado ou de prestação de serviços públicos, não têm finalidade lucrativa, mas, com o Município não se confunde.

6.2. As Fundações supracitadas têm estrutura administrativa, patrimônio, orçamento e pessoal próprios, sendo representadas pelo seu Presidente, em juízo ou fora dele, gozando de autonomia gerencial, patrimonial, administrativa, financeira e de gestão de recursos humanos, inclusive frente às suas instituidoras e doadores.

6.3. Requer a juntada da Lei nº 7.293, de 09 de setembro de 2002, que em seu art. 3º faz referência à Fundação João Barcelos Martins como entidade mantenedora do HGG que goza de autonomia gerencial, administrativa e assistencial, tendo, portanto, dotação orçamentária própria. Desta forma, deveriam ter sido os seus respectivos presidentes e diretores intimados do auto de infração que ora se impugna, tratando-se de vício insanável, eivando de vício insanável o lançamento, tendo inclusive a Receita Federal aceito a tese de que as Fundações autuadas tem personalidade jurídica distinta do Município.

6.4. Os fatos geradores da contribuição previdenciária decorrem da relação de emprego entre os segurados e as fundações pois estas realizam concurso público regularmente (conforme documentos anexos) e o fato de ter funcionários cedidos pelo Município e, ainda, ter o empenho, a liquidação e o pagamento feitos pela Secretaria de Fazenda em nada desnatura o caráter de individualidade das Fundações, tendo em vista que estas são vinculadas ao Município, mas incluir o Município como solidariamente responsável tributário é um grave equívoco.

6.5. Para configurar a solidariedade há que existir, antes, a responsabilidade, e esta tem lugar se o responsável estiver de alguma forma vinculado ao fato gerador, fazendo referência a diversos autores, citando o art. 30, VI da Lei 8.212/91, os arts. 110; 124, II; 128 e 142 do CTN e o art. 896 do Código Civil.

6.6. Por se tratar de lançamento por homologação, em que as Fundações, devem efetuar o recolhimento de contribuições previdenciárias com base na folha de salários de seus empregados, e em não o fazendo, cumpre à Fiscalização do INSS, através de lançamento de ofício, apurar os valores devidos e notificá-los para que os recolham, e somente após tal providência, isto é, determinada a dívida tributária mediante regular lançamento, é que o INSS poderá se voltar para o devedor solidário e exigir-lhe o pagamento das contribuições previdenciárias não recolhidas.

6.7. O demonstrativo de crédito não traz memória descritiva da exação fiscal e o relatório é confuso e inconsistente, não estabelecendo a real motivação para o lançamento, o que impede os autuados de aferirem a correção dos cálculos elaborados pelos Auditores Fiscais, posto que a não apresentação da memória de cálculo instruída com os referidos documentos inviabiliza a verificação de sua correção.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 12-26.456 - 12ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I - RJ, fls. 2236 a 2253, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/11/2005

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SOLIDARIEDADE PASSIVA. INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO.

A solidariedade passiva somente se implementa com a ciência dos atos procedimentais a todos os interessados.

O julgador administrativo não é competente para apreciar questões acerca de constitucionalidade de normas.

Em caso de recusa na apresentação de documentos, ou sua apresentação deficiente, reputa-se válida a apuração por arbitramento, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 2256 a 2259, reiterando os argumentos utilizados em sede de **Impugnação, em apertada síntese:**

(i) Solidariedade entre Município e Fundações - autonomia administrativa das Fundações.;

Seja declarado nulo o presente auto de infração por não inclusão no pólo passivo das Fundações Municipais, bem como pela ilegitimidade passiva do Município de Campos para responder exclusivamente pelo crédito previdenciário existente.

(ii) Taxa SELIC – atualização do crédito previdenciário - anatocismo;

(iii) Ausência do memorial descritivo do cálculo;

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 2261.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 2261.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Alegações diversas de inconstitucionalidade.

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(B) Da regularidade do lançamento;

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 2256 a 2259, interposto pela Recorrente – MUNICÍPIO DE CAMPOS DOS GOYTACAZES contra Acórdão nº 12-26.456 - 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I - RJ, fls. 2236 a 2253, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.155.296-6, às fls. 01.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a folha de pagamento da Prefeitura autuada, referentes ao ano de 2003, assim como acréscimos legais referentes a guias de pagamento recolhidas em atraso nos anos de 2004 e 2005.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.155.296-6 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

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

Autenticado digitalmente em 30/08/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente

em 12/09/2013 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/09/2013 por CARLOS

ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 20/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.155.296-6)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

I - GFIP, que é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento de confissão de dívida tributária;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), que é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica; (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

III - Revogado pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008

IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado mediante procedimento de fiscalização; e (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

V - Notificação de Lançamento, que é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIF – Termo de Intimação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes;*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (Este relatório discrimina, por estabelecimento, levantamento, competência e item de cobrança, os valores originários das contribuições devidas pelo sujeito passivo, as alíquotas utilizadas, os valores já recolhidos, anteriormente confessados ou objeto de Auto, as deduções legalmente permitidas e as diferenças existentes. Na coluna DIVERSOS estão compreendidos os créditos provenientes de GRPS, AI ou LDC associados a somente um levantamento).

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (Este relatório discrimina sinteticamente, por estabelecimento, competência e levantamento, as contribuições objeto da apuração, atualização monetária, multa e juros);

d. RL – Relatório de Lançamentos (Este relatório relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental);.

e. RDA - Relatório de Documentos Apresentados (Este relatório relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto);

f. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (Este relatório demonstra como os seguintes documentos, apresentados pelo contribuinte ou apurados em procedimento fiscal, foram apropriados pela fiscalização: GRPS, GPS, LDC, CRED (créditos diversos) e DNF (valores destacados em nota fiscal ainda não recolhidos)).

g. DAL - Diferença de Acréscimos Legais (Este relatório discrimina, por levantamento e por estabelecimento, as diferenças decorrentes de recolhimento a menor de atualização monetária, juros ou multa de mora, com indicação dos valores que seriam devidos e dos valores recolhidos, considerando-se como competência para lançamento do acréscimo legal aquela em que foi efetuado o recolhimento a menor);

h. FLD- Fundamentos Legais do Débito (Este relatório informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.);

i. REPLEG - Relatório de Representantes Legais

j. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos;

k. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

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

Analisando-se o AIOP nº 37.155.296-6, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

(C) Da decadência.

Analisemos.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos

recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

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

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob

pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

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

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

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min.Denise Arruda.,ago/08.) (g.n.)

*“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou **há prova de fraude, dolo ou simulação** é que se aplica o disposto*

no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

*“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)*

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, o Relatório de Documentos Apresentados – RDA

(Este relatório relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. p. 1036.

tenham sido objeto de notificações anteriores) **às fls. 15 a 18, apresenta recolhimentos feitos pela Recorrente de 01/2003 a 13/2003.**

Neste mesmo sentido, **o Relatório da decisão de primeira instância, às fls. 2236 a 2253, relaciona a informação extraída do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1111 a 1138, de que tanto valores recolhidos em GPS quanto valores recolhidos em Parcelamento foram devidamente apropriados e considerados no Relatório RDA:**

2.46. As GPS — Guias da Previdência Social existentes no Banco de dados da RFB relativas à Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes e as quatro Fundações Municipais, assim como o parcelamento 37.033.881-2, foram considerados na apuração do crédito, e encontram-se relacionados no relatório RDA — Relatório de Documentos Apresentados.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que **houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.**

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação do AIOP pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 27.11.2008 e o débito se refere ao período: 01/2003 a 11/2005.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 10/2003, inclusive.

(i) Solidariedade entre Município e Fundações - autonomia administrativa das Fundações.;

Seja declarado nulo o presente auto de infração por não inclusão no pólo passivo das Fundações Municipais, bem como pela ilegitimidade passiva do Município de Campos para responder exclusivamente pelo crédito previdenciário existente.

Analisemos.

O Auto de Infração não apresenta a intimação das Fundações Municipais para as quais foram colocados à disposição trabalhadores contratados pelo Município de Campos dos Goytacazes.

Observa-se que, conforme a Informação Fiscal, às fls. 1991 a 1996, evidencia que o Município é o responsável pelos trabalhadores colocados à disposição das Fundações Municipais bem como pela contratação, pelo regime celetista, dos aprovados no concurso público realizado em 2001 para a Fundação Dr. João Barcelos Martins. Situação esta diferente em relação aos concursos públicos realizados em 2007 para as Fundações Municipais:

2 — Se os fatos geradores da contribuição previdenciária apurada decorreram da relação de emprego existente entre os segurados empregados e as Fundações:

Não. A relação de emprego, no entender dessa fiscalização, dá-se com o município, como adiante procurará demonstrar.

O processamento da folha de pagamento dos servidores concursados (estatutários e celetistas), tanto do Município quanto das Fundações em 2003, era feito pela Secretaria Municipal de Administração. O empenho, liquidação e pagamento da folha da PMCG e de suas Fundações (FJBM, FMIJ, FGSV) eram feitos pela Secretaria Municipal de Fazenda, órgão do ente federativo.

A apresentação da DIRF era feita pela PMCG com exceção da Fundação Municipal da Infância, é d Juventude/FMIJ.

Com relação aos servidores postos à disposição das Fundações Municipais em 2003, assim esclareceu o contribuinte, quanto ao assunto de interesse desta fiscalização:

Antes da realização do concurso, a maioria do pessoal em atividade na FGSV e FJBM eram cedidos pela PMCG. A cessão desse pessoal seguia o critério da necessidade por parte das Fundações e disponibilidade por parte das Secretarias Municipais. Até hoje existem servidores cedidos.

(destacamos)

Raros foram os concursos para admissão de pessoal direcionado as Fundações Municipais, com exceção do concurso realizado em maio de 2001. Nessa época, quem definiu o processo seletivo foi a PMCG, conforme cópia do Edital e Decreto que prorrogou o prazo do concurso.

Pode-se notar que a Prefeitura procurou distinguir os empregados à disposição das Fundações Municipais da seguinte forma: (i) — os cedidos pela PMCG e (ii) os oriundos do concurso de 2001, cuja cópia do edital nos fora apresentada.

No que toca aos cedidos, não resta dúvida, s.m.j., quanto às suas vinculações ao Município.

(...)

Por seu turno, no que pertine aos oriundos do concurso de 2001, à vista do edital ("Lei" para o concurso) nos apresentado em fotocópia, pode-se inferir que o responsável pela contratação seria o município de Campos dos Goytacazes, na medida em que tal edital para contratação de celetistas fora emitido pela Prefeitura, órgão daquele ente federativo personificado. Não consta, ainda, naquele edital qualquer previsão para a contratação dos aprovados por qualquer uma de suas fundações municipais. Diferentemente ocorreu com o processo seletivo de 2007, cujo edital trazia expressamente consignado tratar-se de concurso público da Fundação Dr. João Barcelos Martins.

E mais, a Secretaria de Administração do município esclareceu-nos que "em maio de 2001 a Prefeitura Municipal realizou concurso para admissão de pessoal para atender a Fundação Dr. João Barcelos Martins. Posteriormente, em 2007, foram direcionados concursos para as Fundações Municipais (Fundação Dr. Geraldo da Silva Venâncio e Fundação Dr. João Barcelos Martins) através do IPDEP."

(...)

No entender desta Fiscalização, o vínculo empregatício, como definido pelo artigo 31 da CLT, está evidenciado pela prestação de serviços não eventual ao município, sob a sua dependência e mediante salário.

No caso em tela, a dependência econômica do trabalhador para com o município está claramente demonstrada, uma vez que era quem pagava seus salários e o responsável pelas apurações e retenções previdenciárias sobre a folha da municipalidade.

Em outro diapasão, conforme inclusive já se manifestou a decisão de primeira instância, não há previsão expressa na IN MPS/SRP nº 03/2005 acerca da intimação dos responsáveis solidários com interesse comum na situação que constitua fato gerador:

10. De fato, a fiscalização não trouxe à baila, mediante intimação dos atos procedimentais, as Fundações Municipais arroladas no presente débito, nos termos do art. 124, I, do CTN, a fim de poder se utilizar da faculdade prevista no parágrafo único do mesmo artigo, qual seja, a possibilidade de cobrança do crédito tributário de qualquer um dos coobrigados, sem benefício de ordem.

11. Não há, porém, previsão expressa na Instrução Normativa nº 03, de 14 de julho de 2005, que dispõe sobre as normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Previdenciária, no que tange à intimação dos responsáveis solidários com interesse comum na situação que constitua fato gerador, mas, tão somente, dispositivo procedimental que poderia ser aplicado por analogia, conforme transcrito abaixo, sendo certo que o Município e suas respectivas Fundações não integram o conceito de grupo econômico:

Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 749. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência.

Outrossim, o Município de Campos dos Goytacazes foi regularmente intimado de todos os atos procedimentais e então regularmente inserido no pólo passivo da

obrigação tributária, já em relação aos demais órgãos municipais, estes não foram regularmente incluídos no pólo passivo e tampouco podem ser cobrados do crédito tributário veiculado pelo presente Auto de Infração.

A Auditoria-Fiscal na Informação Fiscal, às fls. 1991 a 1996, se posiciona neste mesmo sentido, ao reconhecer que a não inclusão das Fundações Municipais no pólo passivo não impede a cobrança do crédito tributário do Município, regularmente intimado:

Não é difícil perceber que tanto o Município quanto suas fundações têm interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação. Seja por estarem o empregados lá cedidos/lotados, no caso das fundações, seja por efetuar diretamente o pagamento de seus salários, além de se valer da prestação de serviço (saúde, educação e cultura) voltados ao interesse público, no caso do município.

Ao final, considerando que o parágrafo único daquele art. 124 dispõe que a solidariedade, naqueles termos, não comporta benefício de ordem, o que vale dizer que a Fazenda Pública pode exigir o Crédito Tributário, integral ou parcialmente, de qualquer um dos solidários na obrigação, temos que a não inclusão das Fundações no pólo passivo do débito em questão não impossibilita a cobrança daquele, em relação ao qual o CT fora regularmente constituído, a saber: do Município de Campos dos Goytacazes.

Evidencia-se dos autos a obrigação solidária entre o Município de Campos e as Fundações Municipais em função do interesse comum (no caso, o Município é o responsável pelos trabalhadores colocados à disposição das Fundações Municipais bem como pela contratação, pelo regime celetista, dos aprovados no concurso público realizado em 2001 para a Fundação Dr. João Barcelos Martins), conforme o art. 124, I e parágrafo único, CTN, que dispõe acerca da obrigação solidária daqueles que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador, de modo a não comportar benefício de ordem:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

No mesmo sentido, a jurisprudência também assim se posiciona:

“Ementa: I. Tratando-se de responsabilidade passiva solidária pode a Fazenda Pública exigir o débito integralmente ou penhorar bens de quaisquer dos coobrigados, não sendo a eles permitido a invocação do benefício de ordem.” (TRF 1ª Região. AG 2005.01.00.066115-9/MG. Rel.: Des. Federal Maria

do Carmo Cardoso. 8ª Turma. Decisão: 14/11/06. DJ de 15/12/06, p. 78.)

“Ementa: I. A questão prende-se à determinação do responsável tributário, como previsto nos arts. 121, 124 e 135 do Código Tributário Nacional. II. A regra da solidariedade tributária importa na afirmação da responsabilidade daqueles que ‘tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal’ e daqueles expressamente em lei indicados.” (TRF 2ª Região. AG 2005.02.01.004189-2/RJ. Rel.: Des. Federal Julieta Lídia Lunz. 4ª Turma Especial. Decisão: 22/05/07. DJ de 21/06/07, p. 155.)

“Ementa: é explícita ao determinar a responsabilidade solidária entre os contribuintes, sendo que qualquer dos devedores pode ser chamado para responder pela totalidade da obrigação, não havendo em que se falar em benefício de ordem. II. As empresas que firmam contratos de subempreitadas são solidariamente responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias” (STJ. REsp 821928/RS. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 17/08/06. DJ de 18/09/06, p. 287.)

“Ementa: III. O art. 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional estabelece não caber o chamado ‘benefício de ordem’, de sorte que não há falar em excutir-se primeiramente o patrimônio da pessoa jurídica.” (TRF 3ª Região. AG 2006.03.00.003360-1/SP. Rel.: Des. Federal Nelson dos Santos. 2ª Turma. Decisão: 13/02/07. DJ de 02/03/07, p. 501.)

“Ementa: I. As pessoas que têm interesse comum na situação que se constitui fato gerador da obrigação principal estão obrigadas solidariamente.

II. Nos moldes do CTN, art. 124, a hipótese legal diz respeito à ligação do terceiro, de modo direto, por força de interesse jurídico ou econômico, à situação prevista como fato gerador da obrigação tributária.” (TRF-4ª Região. AC 1999.04.01.002788-5/RS. Rel.: Des. Federal Márcio Antônio Rocha. 2ª Turma. Decisão: 04/05/00. DJ de 19/07/00, pp. 154/155.)

“Ementa: III. O art. 124, do CTN estabelece que na solidariedade fiscal, não cabe o benefício de ordem.” (TRF 5ª Região. AC 2002.05.00.000269-0/SE. Rel.: Des. Federal Manoel Erhardt. 3ª Turma. Decisão: 10/08/06. DJ de 25/09/06, p. 686.)

Portanto, diante do exposto, não procede a argumentação da Recorrente.

(ii) Taxa SELIC – atualização do crédito previdenciário - anatocismo;

Analisemos.

Insurge-se a recorrente contra a aplicação da taxa SELIC ao argumento de que seria ilegal.

Registre-se, porque importante, que a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, afasta literalmente os argumentos erguidos pelo recorrente.

De fato, as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Neste sentido, há a Súmula nº 4 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente estabelece a aplicação da taxa SELIC.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Nesse contexto, correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior à dada pela Lei 11.941/2009.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

(iii) Ausência do memorial descritivo do cálculo;

Analisemos.

De plano, já foi debatido no tópico (B) a regularidade do lançamento, onde se concluiu que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

Ademais, evidencia-se que, além dos Relatórios DAD, DSD e RL, a Auditoria-Fiscal relacionou no Anexo ao Termo de verificação Fiscal, às fls. 1139 a 1842,

informação detalhada acerca da comparação entre Folha de Pagamento e GFIP, apontando as diferenças de remuneração identificadas individualmente para cada trabalhador considerado:

- *DAD - Discriminativo Analítico do Débito (Este relatório discrimina, por estabelecimento, levantamento, competência e item de cobrança, os valores originários das contribuições devidas pelo sujeito passivo, as alíquotas utilizadas, os valores já recolhidos, anteriormente confessados ou objeto de Auto, as deduções legalmente permitidas e as diferenças existentes. Na coluna DIVERSOS estão compreendidos os créditos provenientes de GRPS, AI ou LDC associados a somente um levantamento).*

- *DSD - Discriminativo Sintético do Débito (Este relatório discrimina sinteticamente, por estabelecimento, competência e levantamento, as contribuições objeto da apuração, atualização monetária, multa e juros);*

- *RL – Relatório de Lançamentos (Este relatório relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental);*

Neste mesmo sentido, a decisão de primeira instância também assentou que a fiscalização demonstrou de forma detalhada a forma pela qual apurou e lançou os valores constantes do AIOP, conforme fls. 2252:

16. A fiscalização demonstra de forma exaustiva, detalhada e pormenorizada a forma pela qual apurou e lançou os valores constantes do Auto de Infração, após intimar o contribuinte por diversas vezes a prestar esclarecimentos, não tendo sido atendido, conforme minuciosamente explanado nos autos, não desobedecendo, em hipótese alguma, ao disposto no art. 475-B do CPC.

17. Em virtude disto, foi obrigada a valer-se da prerrogativa do • arbitramento, previsto no § 3º do art. 33 da Lei 8.212/91, que entre outros efeitos, inverte o ônus da prova ao contribuinte.

18. Desta forma, cabe ao mesmo, no presente momento, comprovar os valores dos fatos geradores, sendo certo que não se utilizou da impugnação para tal mister.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente de falta de memoriais descritivos de cálculo.

Processo nº 15521.000301/2008-97
Acórdão n.º **2403-001.956**

S2-C4T3
Fl. 2.284

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para se reconhecer a decadência até a competência 10/2003, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro