



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

**Processo n°** 10283.720240/2014-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.791 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de agosto de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** SECRETARIA MUNICIPAL DE INFRAESTRUTURA - SEMINF  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/12/2011

DESCRIÇÃO DOS FATOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE

Constatado que a autuação fiscal descreveu adequadamente os motivos do lançamento e que eventuais informações consolidadas decorrem exatamente de critérios adotados pelo contribuinte, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

FUNCIONÁRIO TEMPORÁRIO. ÓRGÃO PÚBLICO MUNICIPAL. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. VINCULAÇÃO OBRIGATÓRIA.

Está vinculado obrigatoriamente ao Regime Geral da Previdência Social o funcionário temporário contratado por Órgão Público Municipal, não produzindo efeitos a legislação local nos pontos em que afronte normas gerais sobre previdência social estabelecidas pela União.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

PROVAS PERICIAIS. MATÉRIA DE DIREITO. DESNECESSIDADE

Tratando-se de matéria de direito, resta desnecessária a produção de provas periciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares argüidas. Por maioria de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso

voluntário. Vencida a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator designado

EDITADO EM: 31/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me trechos do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, relativo ao processo administrativo 10283.720240/2014-62, o qual inclui os seguintes autos de infração.*

*DEBCAD 51.044.709-0, no valor de R\$ 15.011.011,75, já acrescido de juros e multas, referente às contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho – GILRAT.*

*DEBCAD 51.059.308-9, no valor de R\$ 7.150.672,22, já acrescido de juros e multas de exigência das contribuições dos segurados empregados.*

*A fiscalização informa que o lançamento teve como fato gerador a remuneração paga a funcionários da prefeitura, que foram considerados na ação fiscal como segurados empregados do Regime Geral de Previdência Social – RGPS.*

*Cita que contribuição decorre da prestação de serviço remunerado, identificado quando do exame das Folhas de Pagamento e Notas de Empenhos Liquidadas, emitidas pelo ente federativo, enquanto sujeito passivo da obrigação tributária.*

*Relata que os servidores vinculados ao RGPS/INSS, conforme determina a legislação, são aqueles contratados em regime diverso do Estatutário (servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios detentores de cargos efetivos).*

*Sustenta a Emenda Constitucional nº 20 de 15 de dezembro de 1998 e a Lei nº 9.717 de 27 de novembro de 1998 - DOU de 28/11/98 - Lei Geral da Previdência Pública, introduziram mudanças estruturais nos sistemas de previdência dos servidores da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, instituindo novos parâmetros aos regimes de previdência no serviço público. Informa que a Emenda Constitucional nº 20, delimitou quem são os empregados segurados dos regimes próprios de previdência no serviço público (RPPS) e quem está obrigatoriamente filiado ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS administrado pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.*

*Descreve que de acordo com o novo texto constitucional os Regimes Próprios de Previdência da União, Estados e Municípios devem abranger somente os servidores titulares de cargos efetivos e que foram admitidos por intermédio de concurso público. Que os servidores com outros tipos de vínculos laboral com a administração pública são segurados obrigatórios do RGPS na condição de empregados. Esta situação se aplica para servidores ocupantes de cargos de comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração, que não se insere na condição de titular de cargo efetivo no próprio ente público.*

*Complementa que quanto aos servidores em cargo ou função temporária (aqueles que exercem atribuições, sem que lhes corresponda um cargo ou emprego), ou seja, os contratados temporariamente com base no art. 37, inciso IX, da Constituição Federal, a filiação está expressamente determinada no § 13. do art. 40 da Constituição Federal como segurados obrigatórios do Regime Geral da Previdência Social.*

*Que, portanto, esta legislação se aplica a partir de 16 de dezembro de 1998, tanto para o servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração, como para os servidores contratados sob Regime Temporário ou emprego público.*

*Cita que em face a esta situação apurada na ação fiscal, tanto o empregador, no caso o Município de Manaus - Secretária Municipal de Infraestrutura - SEMINF, como os segurados enquadrados como ocupantes de cargos exclusivamente em comissão, cargos temporários, celetistas e empregos públicos,*

*ficam submetidos às normas gerais da Previdência Social, estabelecidas pelas Leis nº 8.212, de 24.07.1991.*

*Cita que o montante pago ou creditado a título de salários aos segurados empregados vinculados ao RGPS/INSS que, juntamente com os dados cadastrais dos beneficiários, não foram declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.*

*Informa que no demonstrativo analítico intitulado – “RUBRICAS QUE COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO - SERVIDORES VINCULADOS AO RGPS”, em anexo, estão discriminados os itens/rubricas da folha de salários utilizadas na totalização das Bases de Calculo. Que este demonstrativo foi elaborado a partir das informações da folha de pagamento, fornecida pelo sujeito passivo, em meio digital no padrão "Manad - Manual Normativo de Arquivos Digitais", aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP Nº 12/2006 (DOU de 04/07/06).*

*Apresenta planilha demonstrativa, fl. 36, a qual indica, para as competências 01/2010 a 13/2010, os valores da remuneração apurada da folha de pagamento/empenhos, paga aos segurados enquadrados no RGPS, bem como o valor declarado em GFIP, o qual foi subtraído para apurar a remuneração paga aos citados servidores não declarada em GFIP, que serviu de base de calculo para a apuração da contribuição patronal e para o GILRAT objeto do lançamento fiscal.*

*Apresenta também demonstrativo, fl. 37, para as competências 01/2010 a 13/2010, o qual indica os valores das retenções dos segurados empregados apurados da folha de pagamento, os valores a este título informados na GFIP e a contribuição não declarada, utilizada na constituição do crédito.*

*Relata que a omissão de informações financeiras e cadastrais dos segurados da previdência social na GFIP, associada a falta de recolhimento da contribuição previdenciária que ensejou o lançamento do créditos contido nos DEBCAD nº 51.044.709-0 e 51.059.308-9, constitui-se, "em tese", crime de sonegação fiscal, previstos no artigo 337-A, inciso I. do Código Penal Brasileiro (com a redação dada pela Lei Nº 9.983, de 14/07/2000). tendo sido lavrada a devida representação à autoridade competente sob o Nº; 10283-720.241/2014-15, que foi apensada ao processo administrativo fiscal e cumprirá o rito processual previsto no §2º e §3º, do art. 4º, da Portaria RFB 2.439/2010. DOU 22/12/2010.*

***O contribuinte apresentou defesa administrativa idêntica (fls. 63/80 e fls. 160/177) relativa aos dois autos de infração inclusos neste processo, a qual, em síntese traz os argumentos a seguir relatados.***

*Alega inicialmente que teria ocorrido no lançamento fiscal a ausência de nomeação dos servidores considerados como segurados do RGPS e que este fato compromete a validade formal do lançamento, devendo o mesmo ser anulado.*

*Cita que não consta do lançamento a descrição do fato que nos termos do art. 10, III do Decreto nº. 70.235/72 determina como requisito essencial do auto de infração a descrição precisa e detalhada dos fatos autuados. Que não é possível identificar a origem das parcelas que compõem a base de cálculo da exação impugnada.*

*Argumenta que se o fato gerador da obrigação tributária consiste na prestação de serviço remunerado por cada um dos aludidos empregados, seria necessário que cada servidor municipal, cujo vínculo laboral tenha sido incluído na apuração do valor total devido, fosse nominalmente identificado, para assim poder se aferir a certeza das informações manejadas pela fiscalização federal.*

*Aduz que, no entanto, a metodologia empregada pela autoridade fiscal lançadora para quantificar o crédito tributário não segue essa premissa lógica, pois a base de cálculo descrita no auto de infração contém apenas dados genéricos, deficientes e superficiais, oriundos do cotejo da diferença entre pagamentos efetos pelo Município aos servidores supostamente vinculados ao RGPS menos os valores declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.*

*Frisa que, muito embora o auto de infração inclua em seus anexos o quadro "RUBRICAS QUE COMPÕE A BASE DE CÁLCULO - SERVIDORES VINCULADOS AO RGPS", as informações nele constantes não são suficientes para que o Município autuado possa identificar a origem da diferença apontada pela autoridade fiscal autuante, especialmente porque nem todos os servidores municipais recebem as mesmas parcelas remuneratórias, ainda que pertencentes a uma mesma categoria funcional.*

*Questiona também que foram incluídas parcelas só percebidas por servidores municipais estatutários e que, nessa qualidade, não são contribuintes obrigatórios do RGPS. Que os relatórios que acompanham o auto de infração em lide não deixam claro porque parcelas que compõem a remuneração de servidores estatutários foram computados na base de cálculo das contribuições devidas ao INSS e tampouco qual a origem de tal informação.*

*Cita que, em decorrência destes fatos, se configura o cerceamento dos princípios do contraditório e da ampla defesa.*

*Aduz que a lavratura do auto de infração ora impugnado partiu de uma premissa equivocada, posto ter considerado que os servidores cuja remuneração serviu de base de cálculo para a incidência tributária estariam vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), quando, na verdade, os mesmos estão vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) administrado pela MANAUSPREV.*

*Relata que uma parcela muito específica de servidores públicos municipais (aproximadamente 5 mil), contratados sob a égide do*

*Regime de Direito Administrativo (RDAs), encontram-se vinculados ao RPPS. Que as contribuições incidentes sobre a sua remuneração são recolhidas para o Fundo Único de Previdência Social do Município de Manaus, administrado pela MANAUSPREV, nos termos do que estabelece o §4º do art. 6º da Lei Municipal n. 870/2005 (alterado pela Lei municipal n. 1.197 de 31/12/2007), juntamente com o disposto no parágrafo único do art. 9º da Lei nº 1.425/2010.*

*Pondera que antes do advento da Emenda Constitucional nº 20/98, os servidores temporários encontravam-se vinculados como contribuintes obrigatórios do RPPS.*

*Que posteriormente, a fim de atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do inciso IX do artigo 37 da CRFB/88, esses servidores temporários passaram a ser regidos pela Lei municipal nº 336, de 19 de março de 1996, que dispõe sobre o regime de direito administrativo de contratação de pessoal por tempo determinado.*

*Aduz que, conquanto a Constituição Federal estabeleça o concurso público como regra para ingresso na Administração Pública (art. 37, II), existem situações excepcionais, em que se faz necessária sua dispensa, para a contratação de pessoal em caráter temporário.*

*Infere que a referida lei foi regulamentada pelo Decreto n. 4.483, de 23 de fevereiro de 1999, o qual estabeleceu, em seu artigo 10, inciso V, dentre outros benefício previdenciários, a concessão de aposentadoria aos servidores regidos pela Lei nº 336/96. Que foi em razão dessa disposição normativa, amparada pelos princípios federativos e, em especial, pelo princípio da autonomia administrativa, que o Município de Manaus vinculou os servidores submetidos à égide do Regime Especial ao Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, gerido pelo extinto IMPAS (atual MANAUSPREV).*

*Alega que a legislação municipal conferiu apenas e tão-somente tratamento contributivo e previdenciário equiparado ao dos servidores estatutários, não querendo isto significar, ressalte-se, transformação de cargos temporários em efetivos.*

*Salienta que diante da celeuma jurídica, proveniente da Emenda Constitucional nº 20/98, optou a Municipalidade por conceder os benefícios previdenciários tanto de aposentadoria como pensões por morte aos dependentes e servidores vinculados ao Regime de Direito Administrativo, nas mesmas bases já fixadas para os servidores estatutários, visando a minimizar o prejuízo trazido pela EC nº 20/98 àqueles que, durante todo seu vínculo laboral contribuíram tão somente aos cofres municipais (RPPS), evitando terem tolhido o direito à inativação remunerada e aos pensionamentos dos dependentes frente às disposições do artigo 40, § 13º da CRFB/88.*

*Argumenta que a legislação municipal foi elaborada para adequar o quadro ao fundo previdenciário do Município as mudanças trazidas ao sistema previdenciário nacional pela EC 20/98, sem gerar prejuízo ao Fundo de Previdenciário Municipal, aos servidores admitidos para o exercício do função*

*temporária, o até mesmo aos servidores efetivo, instituindo um marco temporal para resguardar aqueles servidores ativos e inativos que, até 31/12/2007, foram admitidos com fundamento no art. 1º da Lei Municipal nº 336/1996.*

*Que este procedimento permite a segurança jurídica, da proteção da confiança e da boa fé como projeção objetiva do princípio da dignidade da pessoa humana, objetivando preservar situações já consolidadas pelo decurso de tempo. Cita que a intenção do legislador foi equiparar, tão-somente para fins previdenciários, os servidores temporários aos servidores estatutários, e não tornar efetivos servidores vinculados ao regime especial da lei municipal n. 336/1996, cujo amparo se encontra no inciso IX. do art. 37 da CRFB/88.*

*Complementa que as citadas leis não determinam, em momento algum, a permanência no cargo, apenas garantem aposentadoria digna aos servidores que, durante todo o tempo, contribuíram para o Regime Próprio, evitando-se que a mudança de regime traga maiores prejuízos aos servidores. Inclusive aos efetivos, posto que a migração de receitas do regime próprio para o regime geral poderia ocasionar um colapso do Fundo.*

*Apresenta aos autos, o que considera como situação jurídica semelhante, o caso do Estado de São Paulo, que teria enfrentado situação análoga a esta e possui legislação similar ao do Município de Manaus, no qual, o INSS, após demanda judicial, firmou acordo com o ente federativo, responsabilizando-o pelas obrigações e reconhecendo a integração dos servidores no regime próprio. Que nesse diapasão verifica-se não se tratar em caso de ausência de recolhimento de contribuições providenciárias, mas sim de recolhimento para regime diverso, ou seja, para o RPPS.*

*Questiona a interposição de crime de sonegação por parte da fiscalização, no que defende a tese de que a materialidade do crime de sonegação fiscal previdenciária somente se verifica se o crédito tributário supostamente sonegado já estiver definitivamente constituído, o que, evidentemente, não é o caso do referido lançamento, pois, com a interposição tempestiva da presente impugnação, a constituição definitiva da exigência fiscal ainda não se concretizou.*

*Alega que somente com o término do processo administrativo fiscal contencioso instaurado com a presente impugnação e no caso de ser mantida total ou parcialmente a autuação, é que poderia dar-se a constituição definitiva do crédito tributário, conforme entendimento largamente pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.*

*Requer, em face de suas alegações, a revogação da representação fiscal para fins criminais ou a imediata interrupção do procedimento para investigação criminal eventualmente já instaurado.*

*Requer ainda a produção de provas e juntada de documentos, no que alega complexidade relativa à matéria, bem como aduz a necessidade de obtenção de informações e documentos em posse da Secretaria Municipal, relativa aos fatos geradores apurados.*

*Roga, demais disso, pela revisão da fiscalização por outro agente fiscal, e indica como assistente da perícia o Sr. Francisco Moreira Filho, Auditor Fiscal de Tributos Municipais, com endereço profissional à Av. Brasil, 2971, Compensa, Manaus/AM, CEP 69.036-110.*

*É o relatório*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) julgou improcedente a impugnação, conforme a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010*

*Auto de Infração nº 51.044.709-0 e 51.059.308-9 de 17/03/2014.*

*ÓRGÃO PÚBLICO. EMPREGADOS NÃO SUJEITOS AO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL.*

*Após a alteração da Constituição Federal pela Emenda Constitucional nº 20/1998, somente os servidores titulares de cargo público estão sujeitos ao Regime Próprio de Previdência Social. - RPPS. Os demais empregados contratados, qualquer que seja a forma de contratação, sujeitam-se ao Regime Geral da Previdência Social - RGPS.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Não se configura cerceamento do direito de defesa se a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se suficientemente claros e foi assegurado o conhecimento dos atos processuais ao contribuinte que exerceu o seu direito de resposta.*

*DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. AUSÊNCIA DE NULIDADE.*

*A notificação e seus anexos discriminam de forma clara os fatos geradores, as bases de cálculo, as contribuições devidas, os períodos a que se referem e os fundamentos legais que lhe dão sustentação, não havendo que se falar em nulidade.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Posteriormente, foi interposto recurso voluntário, no qual o contribuinte reiterou os argumentos aduzidos em sede de impugnação e aduziu, em síntese, que:

- a) as informações constantes do auto de infração não são suficientes para a identificação da origem da diferença apontada pela autoridade fiscal autuante, especialmente porque nem todos os servidores municipais recebem as mesmas parcelas remuneratórias, ainda que pertencentes a uma mesma categoria funcional;
- b) foram incluídas no quadro das parcelas remuneratórias valores recebidos por servidores municipais estatutários e que, nessa qualidade, não são contribuintes obrigatórios do RGPS;
- c) não ficou clara, pelo relatório, o porque das parcelas que compõem a remuneração de servidores estatutários serem computados na base de cálculo das contribuições devidas ao INSS ;
- d) compromete a validade formal do lançamento a impossibilidade de se individualizar, empregado por empregado, cada recolhimento cuja ausência é apontada na presente autuação;
- e) deve ser declarada a nulidade do auto de infração, com cancelamento do crédito;
- f) a lavratura do auto de infração e a decisão recorrida partiram de uma premissa equivocada, em razão de ter considerado que os servidores cuja remuneração serviu de base de cálculo para a incidência tributária estariam vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), quando, na verdade, os mesmos estão vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) administrado pelo MANAUSPREV;
- g) quanto aos servidores temporários, aqueles admitidos no serviço público até 31/12/2007 permanecem vinculados ao RPPS e aqueles admitidos após aquela data ficam submetidos ao RGPS;
- h) não se trata de ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias, mas sim de recolhimento para regime diverso, ou seja, para o RPPS;
- i) inexistente prejuízo, diante da situação em questão, aos cofres públicos federais;
- j) houve equívoco na análise da tabela de rubricas da folha de pagamento da recorrente, pois ocorreu inclusão indevida do salário de contribuição dos servidores estatutários e outras rubricas na base de cálculo das contribuições, sendo necessária sua exclusão da base de cálculo;
- k) não é possível o oferecimento de representação fiscal para fins penais, antes da constituição definitiva do crédito tributário de natureza previdenciária;
- l) deve ser realizada diligência para apuração dos recolhimentos efetivamente realizados para o RPPS por parte dos servidores

*cuja remuneração serviu de base de cálculo para o lançamento e deve ser permitida a apresentação de novos documentos.*

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relator

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e com condições de admissibilidade.

### **1. Da necessidade de conversão do julgamento em diligência**

Com a análise dos autos, observa-se que a fiscalização, ao identificar a diferença entre os valores da remuneração apurada nas folhas de pagamento/empenhos pagas aos segurados enquadrados no RGPS e o valor declarado em GFIP, fez o cálculo para a apuração da contribuição patronal e para o GILRAT objetos do lançamento fiscal.

Também foi apresentado demonstrativo, fl. 37, o qual indica os valores das retenções dos segurados empregados apurados da folha de pagamento, os valores a este título informados na GFIP e a contribuição não declarada, utilizada na constituição do crédito.

Assim, a omissão de informações financeiras e cadastrais dos segurados da previdência social na GFIP associada a falta de recolhimento da contribuição previdenciária ensejaram o lançamento do créditos contidos nos DEBCADs n° 51.044.709-0 e 51.059.308-9.

A recorrente argumentou que uma parcela muito específica de servidores públicos municipais (aproximadamente 5 mil) foram contratados sob a égide do Regime de Direito Administrativo (RDAs) e encontram-se vinculados ao RPPS. Que as contribuições incidentes sobre a sua remuneração são recolhidas para o Fundo Único de Previdência Social do Município de Manaus, administrado pelo MANAUSPREV.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte discorre minuciosamente sobre o histórico da legislação municipal de Manaus acerca do Regime Próprio de Previdência e sua aplicabilidade sobre os agentes não vinculados institucionalmente ao órgão, tais como os servidores temporários e ocupantes de cargo em comissão (Lei n.º 1871/86, regulamentada pelo Decreto n.º 1.588/93; Lei n.º 336/96; Decreto n.º 4.483, de 23 de fevereiro de 1999).

Aduz a recorrente que, com o advento da Emenda Constitucional n.º 20/98, surgiu a discussão jurídica a respeito de qual regime de previdência a que deveriam ser filiados os servidores comissionados e temporários, sendo editada a Orientação Normativa SPS n.º 02, de 31 de março de 2009, na Previdência Social, que orientou o recolhimento previdenciário aos servidores comissionados ao Regime Geral de Previdência Social.

O Ente público optou por conceder os benefícios previdenciários, tanto aposentadoria como pensões por morte aos dependentes e servidores vinculados ao Regime de Direito Administrativo, nas mesmas bases fixadas para os servidores estatutários, visando minimizar o prejuízo trazido pela EC n.º 20/98 àqueles que, durante todo seu vínculo laboral contribuíram tão somente aos cofres municipais (RPPS), evitando terem tolhido o direito à

inativação remunerada e aos pensionamentos dos dependentes frente às disposições do artigo 40, § 13, da Constituição Federal.

Assim, foi editada a Lei Municipal n.º 1.197, de 31 de dezembro de 2007, que acrescentou p § 4º ao artigo 6º da Lei Municipal n.º 870, de 21 de julho de 2005; e a Lei Municipal n.º 1.425/2010 elaboradas para adequar o quadro previdenciário do Município às mudanças trazidas ao sistema previdenciário pela EC 20/98, sem gerar prejuízo ao Fundo Previdenciário Municipal, aos servidores admitidos para o exercício de função temporária e, até mesmo, aos servidores efetivos, instituindo-se um marco temporal para resguardar aqueles servidores ativos e inativos que, até 31/12/2007, foram admitidos com fundamento no art. 1º da Lei n.º 336/96.

Os presentes autos não tratam efetivamente de ausência de recolhimento, mas de recolhimento para regime diverso, ou seja, para o RPPS, quando deveria ter ocorrido recolhimento ao RGPS.

Considerando que as Leis Municipais regentes da matéria (RPPS) tratam-se de leis flagrantemente inconstitucionais (a Lei n.º 1.197/2007 tornou efetivos os servidores admitidos por tempo determinado e a Lei n.º 1.425/2010 vinculou tais servidores ao Regime Próprio de Previdência) por inobservância do [art. 37, inciso I](#), e do [artigo 40, § 13](#), da Constituição Federal; realizei consulta acerca da existência de eventual ação declaratória de inconstitucionalidade no âmbito estadual, tendo em vista a salutar simetria da Constituição Estadual.

No [site](#) do Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, mesmo não conseguindo acesso à íntegra da decisão, identifiquei o julgamento, acerca das leis municipais mencionadas, da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 0007362-85.2011.8.04.0000, no qual consta a última informação, em 11/05/2017, de que o processo encontra-se sobrestado e suspenso.

Quanto às situações de julgamento, informa o TJAM que, em 13/12/2016, por unanimidade, o Egrégio Tribunal Pleno decidiu julgar procedente a ação direta de inconstitucionalidade e atribuir **efeitos prospectivos**.

Não obstante tal informação, pelo que constatei, a decisão ainda não transitou em julgado.

Para a melhor solução da controvérsia, faz-se necessária a análise da íntegra da decisão proferida em sede de ação direta de inconstitucionalidade, após o trânsito em julgado, tendo em vista que, na hipótese de estabilização dos atos consumados durante a vigência das leis municipais referentes ao Regime Próprio, não deve ser exigido o recolhimento das contribuições ao Regime Geral relativas ao mesmo período (abarcado pela decisão judicial).

Por outro lado, caso seja evidenciada a inconstitucionalidade *ex tunc* das leis em voga, deve ser exigida a contribuição ao Regime Geral (diante da disposição expressa da Constituição e das Leis n.º 8212/91 e Lei 8213/91).

O panorama narrado decorre do fato de que a AGU, por meio da Procuradoria Federal Especializada junto ao INSS (na condição de *amicus curiae*) participou

da ADI que tramitou no Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, portanto necessária a observância da decisão judicial.

Além disso, deve ser considerada a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal, em análise de eventual Recurso Extraordinário para verificação da correção da decisão da Corte local, por se tratar de norma de repetição obrigatória, entender pela inconstitucionalidade/constitucionalidade da lei municipal, com eficácia *erga omnes*.

Pela situação atual dos autos (suspensão e sobrestado), provavelmente há Recurso Extraordinário ou ADIS simultâneas (STF e TJ), causa especial de suspensão do processo, consoante a doutrina.

Normalmente, a suspensão se justifica em razão de a decisão do STF, qualquer que seja ela (pela constitucionalidade ou pela inconstitucionalidade da lei estadual) prejudicar a do Tribunal local, no que se referem às normas constitucionais estaduais que reproduzem as federais.

Com efeito, se o STF, na ADI que tramita na Corte impugnando a norma estadual em face da Constituição Federal, prolatar decisão no sentido da improcedência da ação (inconstitucionalidade da norma), a ação direta no Tribunal de Justiça será extinta sem julgamento de mérito, pela óbvia razão de ter perdido o objeto - se o STF, ao determinar a inconstitucionalidade da norma, ocasiona sua retirada do ordenamento jurídico.

Em contraposição, caso o STF declare a constitucionalidade da norma perante a Constituição Federal, a ação no TJ terá seu trâmite continuado. E como o TJ decidirá tendo por base outro parâmetro, a Constituição Estadual, poderá até mesmo declarar a inconstitucionalidade da norma, retirando-a do ordenamento estadual, sem que isso implique desrespeito à decisão do STF. Isso porque as decisões se basearam em paradigmas diferentes, por isso podem implicar resultados opostos.

Diante desse contexto, converto o julgamento em diligência para que fique sobrestado, até decisão final proferida nos autos da ADI n.º n.º 0007362-85.2011.8.04.0000, em trâmite no Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, momento no qual deverá ser juntada aos autos a íntegra da decisão proferida.

**Vencida na diligência proposta, apreciei os argumentos constantes do recurso voluntário, conforme passo a expor.**

## **1. Da preliminar**

Aduz a recorrente, consoante narrado, que compromete a validade formal do lançamento a impossibilidade de se individualizar, empregado por empregado, cada recolhimento cuja ausência é apontada na presente autuação, devendo ser declarada a nulidade do auto de infração com o cancelamento do crédito tributário.

No presente caso, o Relatório Fiscal, fls. 31 e seguintes, descreveu especificamente o fato ensejador da exigência, conforme se extrai dos trechos abaixo colacionados:

A prestação de serviço remunerado, identificado quando do exame das Folhas de Pagamento e Notas de Empenhos Liquidadas, emitidas pelo ente federativo, enquanto sujeito passivo da obrigação tributária, aos empregados vinculados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, administrado pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, conforme o art. 51, da Instrução Normativa RFB N° 971, de 13 de Novembro de 2009 - DOU de 17/11/2009:

**Art. 51. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal:**

**III - em relação à empresa ou equiparado à empresa:**

**a) a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual e cooperado intermediado por cooperativa de trabalho;**

#### **6.1.1. Pagamentos a segurados vinculados ao RGPS/INSS.**

Os servidores vinculados ao RGPS/INSS, conforme determina os dispositivos legais a seguir, são aqueles contratados em regime diverso do Estatutário (servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios detentores de cargos efetivos).

(...).

Quanto aos servidores em cargo ou função temporária (aqueles que exercem atribuições, sem que lhes corresponda um cargo ou emprego), ou seja, os contratados temporariamente com base no art. 37, inciso IX, da Constituição Federal, a filiação está expressamente determinada no § 13, do art. 40 da Constituição Federal como segurados obrigatórios do Regime Geral da Previdência Social – RGPS. Esse dispositivo legal vinculou taxativamente ao Regime Geral de Previdência Social o servidor público ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios, bem como os contratados sob a égide de regime temporário ou de emprego público, sendo portanto uma norma de eficácia plena e auto-aplicável sendo corroborada e ratificada pelas disposições da Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998 - DOU de 28/11/98 - Lei Geral da Previdência Pública.

Desta forma, aplica-se essa regra a partir de 16 de dezembro de 1998, tanto para o servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração, assim como para os servidores contratados sob Regime Temporário ou emprego público.

#### **6.2. Sujeito passivo da obrigação tributária.**

Considerando a situação susmencionada (item 6.1.), tanto o empregador, no caso o Município de Manaus – Secretária Municipal de Infraestrutura - SEMINF, como os segurados enquadrados como ocupantes de cargos exclusivamente em comissão, cargos temporários, celetistas e empregos públicos, ficam submetidos às normas gerais da Previdência Social, estabelecidas pelas Leis nº 8.212, de 24.07.1991, que dispõe sobre o Plano de Organização e Custeio da Seguridade Social e Lei nº 8.213, de 24.07.1991, que dispõe sobre o Plano de Benefícios da Previdência Social. O Município de Manaus – Secretária Municipal de Infraestrutura - SEMINF, na condição de empregador de segurados com filiação obrigatória ao RGPS, sujeita-se às obrigações legais relacionadas às Contribuições Previdenciárias, (prazos e responsabilidade pelo recolhimento), conforme o inciso I, do art. 15, da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, verbis:

Além disso, às fls. 39 e seguintes (do arquivo 39-51 intitulado Documentos Diversos), constam as planilhas com as rubricas da folha de pagamento que compõem a base de cálculo da contribuição para o RGPS/INSS; e, às fls. 52 e seguintes (do arquivo 52-54 intitulado Documentos Diversos) constam os totais mensais dos descontos dos segurados vinculados ao RGPS/INSS por rubricas da folha de pagamento.

Conforme se extrai dos termos do relato fiscal, os fatos geradores lançados pela fiscalização foram apurados diretamente dos documentos apresentados pelo sujeito passivo e confeccionados sob seu comando e orientação, tais como as folhas de pagamento e notas de empenho.

Diante desse contexto, depreende-se que o Ente Público possui o pleno conhecimento do cargo, emprego ou função exercida por cada um dos agentes e respectivas remunerações e recolhimentos, de forma individualizada, de modo que não se vislumbra a nulidade pleiteada.

Ademais, resta evidente nos autos que todos os valores apurados pela autoridade lançadora foram relativos aos funcionários de filiação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS.

No que se referem às outras questões atinentes à base de cálculo, que estão mais ligadas ao mérito, serão analisadas adiante.

## 2. Do mérito

Conforme narrado, o presente lançamento decorre da omissão de informações financeiras e cadastrais dos segurados da previdência social na GFIP associada a falta de recolhimento da contribuição previdenciária que ensejaram o lançamento do créditos contidos nos DEBCADs n.º 51.044.709-0 e 51.059.308-9.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte discorre minuciosamente sobre o histórico da legislação municipal de Manaus acerca do Regime Próprio de Previdência e sua aplicabilidade sobre os agentes não vinculados institucionalmente ao órgão, tais como os **servidores temporários e ocupantes de cargo em comissão** (Lei n.º 1871/86, regulamentada pelo Decreto n.º 1.588/93; Lei n.º 336/96; Decreto n.º 4.483, de 23 de fevereiro de 1999).

Aduz a recorrente que, com o advento da Emenda Constitucional n.º 20/98, surgiu a discussão jurídica a respeito de qual regime de previdência a que deveriam ser filiados os servidores comissionados e temporários, sendo editada a Orientação Normativa SPS n.º 02, de 31 de março de 2009, na Previdência Social, que orientou o recolhimento previdenciário aos servidores comissionados ao Regime Geral de Previdência Social.

O Ente público optou por conceder os benefícios previdenciários, tanto aposentadoria como pensões por morte aos dependentes e servidores vinculados ao Regime de Direito Administrativo, nas mesmas bases fixadas para os servidores estatutários, visando minimizar o prejuízo trazido pela EC n.º 20/98 àqueles que, durante todo seu vínculo laboral contribuíram tão somente aos cofres municipais (RPPS), evitando terem tolhido o direito à inativação remunerada e aos pensionamentos dos dependentes frente às disposições do artigo 40, § 13, da Constituição Federal.

Assim, foi editada a Lei Municipal n.º 1.197, de 31 de dezembro de 2007, que acrescentou p § 4º ao artigo 6º da Lei Municipal n.º 870, de 21 de julho de 2005; e a Lei Municipal n.º 1.425/2010 elaboradas para adequar o quadro previdenciário do Município às mudanças trazidas ao sistema previdenciário pela EC 20/98, sem gerar prejuízo ao Fundo Previdenciário Municipal, aos servidores admitidos para o exercício de função temporária e, até mesmo, aos servidores efetivos, instituindo-se um marco temporal para resguardar aqueles servidores ativos e inativos que, até 31/12/2007, foram admitidos com fundamento no art. 1º da Lei n.º 336/96.

Os presentes autos não tratam somente de ausência de recolhimento, mas, parcialmente, de recolhimento para regime diverso, ou seja, para o RPPS, quando deveria ter ocorrido recolhimento ao RGPS.

Cumprе ressaltar que; embora as Leis Municipais regentes da matéria (RPPS) sejam leis flagrantemente inconstitucionais (a Lei n.º 1.197/2007 tornou efetivos os servidores

admitidos por tempo determinado e a Lei n.º 1.425/2010 vinculou tais servidores ao Regime Próprio de Previdência) por inobservância do art. 37, inciso I, e do artigo 40, § 13, da Constituição Federal; consoante o Enunciado de Súmula CARF n.º 2, *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*.

Portanto, não havendo decisão judicial com trânsito em julgado acerca da matéria, sob a sistemática dos recursos repetitivos ou com repercussão geral, aplico a legislação de regência vigente à época dos fatos geradores, sem juízo acerca da sua inconstitucionalidade.

Assim, pelo que se extrai da Lei n.º 870/2005, são titulares efetivos os servidores admitidos para o exercício de função temporária, ativos e inativos, que na data da publicação da lei tenham sido admitidos com fundamento no art. 1º da Lei n.º 336, de 19 de março de 1996, que assim estabelece:

*Para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, a Administração Municipal direta poderá contratar, sob o regime de direito administrativo, pessoal por tempo determinado nas condições e prazos previstos nesta lei.*

Superveniente, com o advento da Lei n.º 1.425/2010, ficou estabelecida a vinculação dos servidores temporários ao Regime Geral, exceto do pessoal contratado até 31/12/2007 (art. 9º, parágrafo único).

Diante desse contexto, tendo em vista que os servidores efetivos contribuem para o Regime Próprio do Município; inclusive os servidores que foram efetivados ao arripio das disposições constitucionais acerca da necessidade de realização de concurso público; para que seja evitada a exigência de contribuição a dois regimes distintos (Geral e Próprio), impõe-se a exclusão do lançamento dos valores relativos aos servidores temporários contratados até 31/12/2007, consoante a legislação regente da matéria.

Portanto, nesse ponto, merece reforma a decisão recorrida.

Acerca das alegações sobre a Representação Fiscal para Fins Penais, cabe aplicar o Enunciado de Súmula CARF n.º 28 abaixo transcrita:

*Súmula CARF n.º 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

### **3. Da conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento os valores relativos aos servidores temporários contratados até 31/12/2007.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator designado

Com a devida vênia da Ilustre Relatora, ousou discordar de suas conclusões sobre a lide administrativa em tela, já que esta Turma de Julgamento, em Sessão de 20 de setembro de 2016, debruçou-se sobre o mesmo tema, mediante análise do recurso voluntário impetrado nos autos do processo 10283.720242/2014-51, que a mim coube a relatoria.

Desta forma, adoto integralmente como razão de decidir os termos do Acórdão 2201-003.329, que assim tratou das questões preliminares e de mérito suscitadas:

***Preliminarmente**, o contribuinte alega nulidade do auto de infração, por não descrever precisa e detalhadamente os fatos, em particular por deixar de nominar todos os servidores considerados como segurados obrigatórios do RGPS ou mesmo por não individualizar os recolhimentos cuja ausência é apontada na autuação, fatos que, em seu entender, resultaria em prejuízo ao exercício pleno do seu direito de defesa.*

*Alega que, embora a fiscalização tenha incluído, entre os anexos do auto, um quadro com as rubricas que compõem a base de cálculo dos servidores considerados submetidos ao RGPS, sua imprecisão não lhe permite aferir a exatidão das informações manejadas pela fiscalização federal. Cita a título de exemplo a sua dificuldade de entender o que estaria alcançado pela rubrica "OUTROS".*

*A análise dos autos evidencia que a apuração da base de cálculo a ser tributada foi obtida a partir dos dados de folha de pagamento do contribuinte, os quais foram apresentados à fiscalização, em atendimento à intimação de fl. 03, em meio digital, nos termos do Manual Normativo de Arquivos Digitais, de que trata a IN MPS/SRP n 12/2006, vigente à época do procedimento fiscal, tendo sido submetido a validação pelo Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais - SVA.*

*A intimação foi bastante clara ao definir que, no arquivo digital da folha de pagamento, as informações deveriam estar "segregadas por servidores Estatutários, Temporários, Comissionados sem vínculo e Celetistas". Em fl. 08, o relatório de resumo da validação de arquivo aponta a quantidade dos registros recepcionados, sem qualquer erro em seu processamento. A análise de tal documento evidencia que o contribuinte informou à fiscalização, dentre outros, o cadastro de trabalhadores, suas lotações, tabela de rubricas e arquivo de itens da folha de pagamentos.*

*O Relatório Fiscal de fl. 30 a 37 descreve com clareza todas as questões de fato e de direito que levaram às conclusões da Autoridade Administrativa, de cujo teor, entendo relevante destacar os excertos abaixo:*

*6.5 Bases de cálculo.*

*No demonstrativo analítico intitulado "RUBRICAS QUE COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO - SERVIDORES VINCULADOS AO RGPS", em anexo a este relatório, estão discriminados os itens/rubricas da folha de salários utilizadas na totalização das Bases de Cálculo. Esse demonstrativo foi elaborado a partir da informações da folha de pagamento, fornecida pelo sujeito passivo em meio digital...". (...)*

7.2. (...)

*No anexo a este relatório intitulado "Totais mensais do Desconto dos segurados vinculados ao RGPS", podem ser verificados os valores descontados por rubrica da folha de pagamento. Esse demonstrativo foi elaborado a partir das informações das folhas de pagamento fornecidas pelo sujeito passivo, em meio digital..."*

*O relatório RUBRICAS QUE COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO consta de fls. 38 a 52 e segrega, de forma bastante didática, os servidores por tipo de vínculo, apontando, mês a mês, o código e a descrição das rubricas, a base de cálculo total e a base de cálculo do RGPS.*

*Já o relatório Totais mensais do Desconto dos segurados vinculados ao RGPS consta de fls. 53 a 55, também com a segregação, mês a mês, do tipo de vínculo, código e descrição das rubricas e valor dos descontos.*

*Como se vê, restam evidentes os critérios utilizados no lançamento para fins de apuração das bases de cálculo e eventual dúvida remanescente do contribuinte, neste caso, não deve ser suprida pelo relatório fiscal, mas pelo próprio contribuinte por meio de avaliação de seus próprios registros de controle. Veja que o contribuinte não questiona em momento algum que a rubrica "OUTROS" tenha sido uma inovação da autoridade fiscal, exatamente por que ela decorre dos próprios critérios e termos utilizados internamente pelo sujeito passivo.*

*Portanto, não tendo observado nenhuma das hipóteses de nulidade descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e considerando presentes nos autos todos os elementos necessários ao pleno exercício do direito de defesa, rejeito a preliminar de nulidade.*

**Quanto ao mérito**, em apertada síntese, nota-se que a lide administrativa tem seu cerne no entendimento da fiscalização de que estão submetidos ao RGPS todos os contratados em regime diverso do estatutário, ao passo que o contribuinte autuado afirma que estes mesmos servidores considerados submetidos ao Regime Geral, ao contrário, estariam vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social administrado pela MANAUSPREV.

*Assim, passemos à análise da compatibilidade do entendimento do contribuinte com a legislação por ele citada.*

*A Lei Orgânica do Município de Manaus/AM, promulgada em 05 de abril de 1990, em seu artigo 106, em seu artigo 106, dispõe que a contratação por tempo determinado somente será admitida para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos e nos limites estabelecidos em lei ordinária (redação dada pela Emenda à Lei Orgânica nº 4/1995);*

*De forma a regulamentar tal permissivo de contratação **excepcional**, foi editada, em 19 de março de 1996, a Lei Municipal nº 336, de cujo teor importa destacar:*

*Art. 1º Para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público, a Administração Municipal direta poderá contratar, sob o regime de direito administrativo, pessoal por tempo determinado nas condições e prazos previstos nesta Lei.*

*(...) Art. 3º O recrutamento do pessoal a ser contratado nos termos desta Lei, será feito mediante processo seletivo simplificado, sujeito à ampla divulgação, inclusive no Diário Oficial do Estado, prescindindo de concurso público.*

*§ 1º A contratação para atender às necessidades decorrentes de calamidade pública, estado de emergência e de surtos epidêmicos, ou de qualquer outra natureza, prescindirá de processo seletivo. (...)*

*Art. 4º As contratações de que trata o art. 2º serão feitas por tempo determinado e improrrogável, observados os seguintes limites máximos:*

*I - no caso dos incisos I e II, até o exato momento em que for eliminada a causa motivadora da contratação;*

*II - até quatro anos, no caso do inciso III;*

*III - até dois anos, no caso do inciso IV;*

*IV - até um ano, no caso do inciso V e demais situações não relacionadas nesta Lei. (...)*

*Art. 10 O pessoal integrante deste regime administrativo de pessoal vincular-se-á à Previdência do Município de Manaus, nos termos da Lei nº 1.541, de 31.03.81 e nos limites desta Lei.*

*§ 1º Os benefícios da previdência social restringir-se-ão à assistência à saúde ao segurado e seus dependentes.*

*§ 2º A partir do mês da contratação, o contratado passa à categoria de segurado obrigatório do Instituto Municipal de Previdência e Assistência Social, mediante desconto da contribuição na folha de pagamento. Grifou-se.*

*Em 21 de julho de 2005, em sede de reestruturação do Regime Próprio de Previdência Social do Município de Manaus, foi editada a lei 870, que teve seu artigo 6º alterado pela Lei 1.197/2007, passando à seguinte redação:*

*Art. 6º São segurados do RPPS:*

*I - o servidor público concursado e efetivado, titular de cargo efetivo estatutário dos órgãos dos Poderes Executivo e Legislativo, suas autarquias, inclusive as de regime especial e fundações públicas, cujas atribuições, deveres e responsabilidades específicas estejam definidas em estatutos ou normas estatutárias; e*

*I - os aposentados nos cargos citados neste artigo.*

*§ 1º Fica excluído do disposto no caput deste artigo o servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;*

*§ 2º Na hipótese de acumulação remunerada, o servidor mencionado neste artigo será segurado obrigatório em relação a cada um dos cargos ocupados.*

*§ 3º O segurado aposentado que vier a exercer mandato eletivo federal, estadual, distrital ou municipal filia-se ao RGPS.*

*§ 4º Por terem sido admitidos para o exercício de função temporária, nos termos do disposto no inciso I deste artigo, são titulares efetivos os servidores ativos e inativos que, até a data da publicação desta Lei tenham sido admitidos com fundamento no art. 1º da Lei nº 336, de 19 de março de 1996. (parágrafo incluído, já que não existia no texto originário). Grifou-se.*

*Embora salte aos olhos uma aparente incompatibilidade dos comandos legais acima com o regramento imposto pelo Inciso II do art. 37 da Constituição Federal de 1988, em particular em relação à inovação criada pela Lei Municipal 1197/2004, ao prever que são titulares efetivos os servidores ativos e inativos contratados em caráter temporário, tendo em vista as limitações de competência desta Corte Administrativa, sigo a análise de forma restrita ao reflexos tributários discutidos no presente processo.*

*Assim, a despeito do que foi pontuado no parágrafo precedente, em uma primeira avaliação, aparenta assistir razão à recorrente, já que, de fato, nos termos da legislação municipal, pelo menos parte do lançamento poderia restar maculada, em razão de terem sido considerados na base de cálculo para apuração da contribuição devida ao RGPS, tanto do empregado quanto do empregador, valores percebidos por servidores/funcionários submetidos a Regime Próprio.*

*Contudo, não podemos deixar de interpretar a legislação municipal sem compará-la aos demais preceitos atinentes à matéria, de modo a aferirmos sua harmonia com o ordenamento jurídico pátrio.*

*De início, entendemos relevante destacar que, na Constituição Federal de 1988, a Seguridade Social está descrita no Título VIII, da Ordem Social, constituindo-se em gênero do qual a Previdência Social é uma de suas espécies. Ainda no Título VIII, mais precisamente no art. 201, há a previsão de que a*

*Previdência Social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e filiação obrigatória.*

*Quanto à competência para legislar sobre previdência social, esta é concorrente entre União, Estados e Distrito Federal, nos termos do art. 24 da CF, cabendo à União estabelecer normas gerais e aos Estados e ao Distrito Federal a competência suplementar. Além disso, o comando constitucional deixa expresso que, inexistindo lei federal sobre normas gerais, caberá aos Estados a competência legislativa plena, mas com a ressalva de que a superveniência de lei federal suspenderá a eficácia de lei estadual, no que lhe for contrário.*

*Em relação ao Regimes Próprios de Previdência social, as regras gerais foram estabelecidas pela lei 9.717/98. Já em relação ao Regime Geral, tais regras estão disciplinadas pelas leis 8.212 e 8.213/1991.*

*Vejamos o que dispõe a CF/88:*

*Art. 37 - (...)*

*IX - a lei estabelecerá os casos de contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público; (...)*

*Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, no âmbito de sua competência, regime jurídico único e planos de carreira para os servidores da administração pública direta, das autarquias e das fundações públicas.(...)*

*Art. 40 - Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 19.12.1998). (...)*

*§ 13 - Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98) Grifou-se.*

*Em relação às normas gerais estabelecidas pela União para o Regime Geral, vale destacar os preceitos da lei 8.212/91:*

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado; (...)*

*Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; (...)*

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)*

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)*

*I - a empresa é obrigada a:*

*a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração; Grifou-se.*

*Feitos os destaques legais considerados adequados, constata-se que a Lei Orgânica do Município de Manaus/AM, alinhada ao texto constitucional, prevê a possibilidade de contratação por tempo determinado, objetivando atender à necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos e nos limites estabelecidos em lei ordinária.*

*Com o fim de regulamentar o permissivo, foi editada a Lei Municipal nº 336/1996, que estabeleceu normas para o que chamou de Regime Administrativo de Contratação de Pessoal por Tempo Determinado. Tal diploma tratou, dentre outras questões, das formas e prazo de duração dos tais contratos e previu, ainda, que os contratados temporariamente seriam segurados obrigatórios do Instituto Municipal de Previdência e Assistência Social.*

*Ocorre que, em 1998, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, restou expresso no 40 da CF que é assegurado aos servidores titulares de cargos efetivos regime de previdência diferenciado, bem assim que aos ocupantes de cargo temporário ou de emprego público aplica-se o regime geral de previdência social.*

*Portanto, a partir das alterações introduzidas pela EC nº 20/1998, ainda que os municípios sejam competentes para instituir seus regimes jurídicos únicos, não podem fazê-lo de modo desalinhado aos preceitos constitucionais e às normas*

*gerais sobre previdência social definidas pela União, devendo, de plano, ajustar suas regras aos comandos maiores em vigor.*

*Daí, surgiria um problema em relação aos contratados temporariamente pelo Município de Manaus em exercício na época da edição da EC nº 20. Entretanto, pelo menos em tese, estes já não teriam reflexos no período de apuração discutido no presente processo (2010), em particular pelo caráter temporário e improrrogável das contratações (art. 4º da Lei Municipal 336/96).*

*Em momento posterior, foi editada a Lei Municipal 870/2005, que reestruturou o Regime Próprio de Previdência Social do Município de Manaus, e de forma inovadora, elevou à condição de titulares efetivos os servidores outrora contratados em caráter temporário, contrariando o inciso II do art. 37, da CF/88.*

*Aqui vale ressaltar que o contribuinte alega que os comandos normativos municipais apenas teriam o condão de conferir tratamento contributivo e previdenciários aos funcionários contratados compatível com o dos servidores estatutários, não significando a transformação de cargos temporários em efetivos. Ora, não é bem essa a conclusão a que chegamos a partir da leitura do § 4º do art. 6º da Lei Municipal 336/1996, dispositivo que, conforme informação disponível na sítio da Câmara Municipal de Manaus na Internet, foi declarado inconstitucional.*

*Dispositivo Declarado Inconstitucional no julgamento do Mandado de Segurança nº 4.000 808/32.2012.8.04.0000 do dia 05/11/2013 e publicado no Diário da Justiça Eletrônico no dia 14/11/2013. Também a MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE nº 0007362-85.2011.8.04.0000 de 09/01/2014, Declarou Inconstitucional o § 4.º, do art. 6.º, da Lei Municipal 870/2005, incluído pela Lei Municipal n. 1.197/2007. Parágrafo Único, do art. 9.º, da Lei Municipal 1.425/2010, publicado no DJE em 10.04.2015.*

*Sem adentrar no fato de que, em de setembro de 2014, posteriormente à declaração de inconstitucionalidade, a Procuradoria Geral do Município de Manaus tenha lastreado seus argumentos em preceito já extirpado no mundo jurídico, entendo que resta, cristalino que a vinculação de funcionários contratados em caráter temporário ao Regime Próprio instituído pelo Município de Manaus não tem amparo nos demais preceitos que regem à matéria. Tampouco serviriam para afastar a incidência ao caso concreto dos comandos da lei 8.212/91, em particular aqueles definidos em seus artigos 12, 15, 22 e 30.*

*A construção normativa municipal sequer guarda razão lógica, já que, a rigor, dado ao caráter excepcional das contratações, cujo prazo, como regra, não deveria ultrapassar quatro anos (art. 4º da Lei Municipal 336/96), não conduziria a uma preocupação maior da municipalidade com o futuro do contratado, em particular que justificasse a preocupação com aposentadoria, conforme noticiado pelo recorrente a partir da citação ao art. 10 do Decreto Municipal nº 4.483/99.*

*Ainda que sob argumento de autonomia administrativa dos municípios, não lhe seria possível a edição de normas que contrariassem os preceitos constitucionais ou normas gerais em matéria de previdência social, mesmo que lastreadas em nobres intenções de igualdade e justiça social, as quais não afastariam a responsabilidade pela infração à legislação tributária, conforme preceitua o art. 136 da Lei 5.172/66 (CTN).*

*Embora a recorrente alegue que, no decorrer da vigência desses contratos, tenha havido retenção e contribuição ao Regime Próprio da Prefeitura de Manaus e que, portanto, não tenha ocorrido qualquer prejuízo ao Erário Federal, tal avaliação não é relevante para verificação da ocorrência do fato gerador, do nascimento da obrigação tributária e para a constituição do crédito tributário, já que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (§ único do art. 142 da lei 5.172/66), não competindo à autoridade administrativa fazer juízo de questões dessa natureza.*

*Quanto à alegação da existência de caso análogo envolvendo o Estado de São Paulo, tendo em vista que o lançamento decorre de atividade administrativa plenamente vinculada, não há como tal experiência pretérita trazer algum reflexo à presente demanda.*

*Insurge-se, ainda, a recorrente contra a formalização da Representação Fiscal para fins penais, discordando da imputação de sonegação fiscal. Não obstante, trata-se de ato compulsório para todo Auditor-Fiscal quando diante de fato que, em tese, configure crime contra ordem tributária. Valendo ressaltar que tal Representação só será encaminhada ao Ministério Público Federal no caso de tornar-se definitiva a imputação fiscal objeto do Auto de Infração em discussão. Ademais, a apreciação quanto à pertinência de oferecimento de denúncia é mister do MPF. Tudo conforme a Portaria RFB nº 2439/2010.*

*Ainda assim, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente sobre o tema, tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:*

*Súmula CARF nº 28:*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

*Por fim, pugna o sujeito passivo pela produção de provas periciais, contudo, por tudo que está acima exposto, fica bastante claro que o cerne da celeuma fiscal está basicamente restrito a matérias de direito, evidenciando a desnecessidade de*

*prova pericial, razão pela qual indefiro o pedido, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72.*

*Por todo o exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade, indefiro o pedido produção de provas periciais e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.*

Em relação à alegação de necessidade de exclusão da base de cálculo do lançamento de rubricas consideradas indevidamente como salário de contribuição de contribuição, trata-se de inovação promovida em sede de Recurso Voluntário, já que tais argumentos não foram apresentados no curso da impugnação.

Sobre o tema, importante destacar o que prevê o Decreto 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (...)*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Desta forma, são consideradas não impugnadas e não devem ser conhecidas, as matérias que não tenham sido expressamente contestadas na impugnação, por falta de competência deste Conselho em avaliar questões que estejam fora da lide instaurada pelo contencioso administrativo.

Reconhecê-la neste momento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade lançadora, o que, s.m.j., poderia macular o aqui decidido por vício de competência,

Sobre a questão de juntada posterior de provas e documentos, esta deve ser de plano indeferida, em razão da previsão acima destacada sobre o momento da apresentação da prova documental. Ademais, o recurso foi formalizado há três anos, tempo mais do que suficiente para juntada de eventuais documentos complementares julgados relevantes.

## **Conclusão**

Processo nº 10283.720240/2014-62  
Acórdão n.º **2201-003.791**

**S2-C2T1**  
Fl. 14

---

Por tudo que consta dos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator designado.