



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

Processo nº 10283.722197/2014-70
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-005.605 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCACAO E QUALIDADE DO ENSINO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento ao direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado para apresentar os documentos de seu interesse, e o lançamento foi fundamentado nas razões de fato e de direito apresentadas pelo Auditor Fiscal, com a ciência do sujeito passivo que apresentou impugnação e Recurso Voluntário desenvolvendo argumentação contestatória de sua defesa. Preliminar afastada.

SEGURADOS EMPREGADOS TEMPORÁRIOS. ESTABILIDADE. INOCORRÊNCIA

Não obstante os documentos adunados ao processo administrativo, as provas não são suficientes à comprovação de que os servidores, cujas remunerações foram consideradas pela fiscalização como base de contribuição previdenciária, foram alcançados pelo art. 19 da ADCT, pois não cumpriram o interregno de 5 (cinco) anos para enquadrá-los ao RPPS, além de não comprovar a natureza permanente das atividades por eles ocupadas e nem que estariam submetidos ao regime estatutário, nos termos do Parecer MPS/CJ nº 3.333/04.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. SÚMULA CARF Nº 1

Matéria objeto de discussão judicial o que dá ensejo a renúncia à instância administrativa, por força da aplicação da Súmula CARF nº 1

ABONO FUNDEB

O lançamento se refere à diferenças de remunerações pagas e não declaradas em GFIP, obtidas dos arquivos digitais do sujeito passivo (MANAD), não fazendo qualquer referência a abono FUNDEB.

RETENÇÃO DE 11% SOBRE AS NOTAS FISCAIS. SERVIÇO DE CONSTRUÇÃO CIVIL EXECUTADO MEDIANTE EMPREITADA TOTAL. EQUÍVOCO NA CONFIGURAÇÃO DOS FATOS PELO LANÇAMENTO

De acordo com os documentos adunados aos autos, constata-se que o serviço de construção civil foi executado mediante empreitada total, pois a responsabilidade pela execução, fiscalização e materiais da obra foi assumida em sua totalidade pela construtora contratada. Ocorreu erro na configuração dos fatos apurados, razão da insubsistência do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA

A perícia tem por finalidade a elucidação de questões técnicas ou fáticas que suscitem dúvidas ao julgador, o qual cabe avaliar a necessidade da produção da prova técnica que exige conhecimento especial. Não necessidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o crédito tributário apurado no Auto de Infração - AI Debcad 51.041.793-6. Vencida a conselheira Miriam Denise Xavier que negava provimento ao recurso. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, que dava provimento parcial em menor extensão.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, interpostos em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF

(DRJ/BSB) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 03-68.629 (fls. 2141/2159):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas pela empresa e equiparados as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

ÓRGÃO PÚBLICO.

O Órgão Público é equiparado à empresa, nos termos do art. 15, I, da Lei n.º 8.212/91. Incidem contribuições para a Seguridade Social sobre as remunerações pagas aos servidores efetivos na qualidade de segurados empregados.

SERVIDORES TEMPORÁRIOS DO ESTADO. VÍNCULO PREVIDENCIÁRIO COM O RGPS

São segurados do Regime Geral de Previdência Social os servidores públicos admitidos pelo Município mediante contratos de trabalho temporário, ainda que esses servidores permaneçam prestando serviços por tempo superior ao previsto em seus contratos.

RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO CRÉDITO

O recolhimento das contribuições previdenciárias efetuado indevidamente ao RPPS não altera a responsabilidade do Estado pelo recolhimento dessas contribuições para o RGPS.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Os valores pagos a título de adicional constitucional de férias (1/3) e de rateios pagos a professores (FUNDEF/FUNDEB) compõem o salário de contribuição para fins de incidência previdenciária, não havendo previsão legal para sua exclusão, por não se enquadrarem no rol taxativo e exclusivo do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

A concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não impedem o lançamento do crédito fiscal.

ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida, e amplamente exercida pela autuada esta oportunidade de defesa, restam descaracterizadas as alegações de cerceamento de direito de defesa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata de cinco Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, consolidados em 08/10/2014, referentes ao não recolhimento das contribuições destinadas a Seguridade Social, e não declaração em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, correspondente ao período de 01/2010 a 12/2010:

1. **DEBCAD nº 51.064.789-8**: relativo à quota patronal e para os Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, incidentes sobre a remuneração dos segurados que prestaram serviços à SEDUC, no valor de R\$ 33.065.467,13 (fls. 60/66);
2. **DEBCAD nº 51.064.790-1**: relativo a contribuições dos segurados contratados e contribuintes individuais, não declarados em GFIP, no valor de R\$ 2.412.287,47 (fls. 67/71);
3. **DEBCAD nº 51.064.791-0**: relativo à parte dos segurados empregados, provenientes do Quadro Suplementar, incidentes sobre as remunerações destes, no valor de R\$ 12.642.177,19 (fls. 72/77);
4. **DEBCAD nº 51.064.792-8**: relativo às contribuições pagas às pessoas físicas sem vínculos empregatícios, considerados contribuintes individuais autônomos no mês 12/2010, proveniente da DIRF, no valor de R\$ 426.742,70 (fls. 78/82);
5. **DEBCAD nº 51.064.793-6**: relativo aos valores de retenção destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas por prestador de serviços, e não recolhidas pelo tomador, no valor de R\$ 299.145,17 (fls. 83/87).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 88/95):

1. Os fatos geradores do lançamento referem-se aos valores pagos, devidos ou creditados aos segurados vinculados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS a serviço da SEDUC, não pertencentes ao Regime Próprio de Previdência da Secretaria de Estado da Educação do Estado do Amazonas (AMAZONPREV) e não declarados em GFIP – Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social;

2. No ano de 2000 o então Governador do Estado do Amazonas, por meio da Lei Estadual nº 2.624/2000, aprovada pela Assembléia Legislativa, efetivou mais de 10 mil empregados celetista/temporários em vários órgãos do Estado, sem concurso público, considerando-os estáveis em decorrência da edição da citada Lei, e desconsiderados pela fiscalização, uma vez que do ponto de vista legal, deverão ter seus benefícios negados pelo Regime Próprio do Estado e serão absorvidos pelo Regime Geral de Previdência Social – RGPS, sem que tenha havido a correspondente fonte de custeio;
3. O presente Auto de Infração abrange os seguintes fatos geradores:
 - a. Contribuição previdenciária incidente sobre pagamento a trabalhador com vínculo empregatício;
 - b. Contribuição previdenciária incidente sobre pagamento a trabalhador sem vínculo empregatício;
 - c. Não recolhimento de retenção pelo tomador de serviços – SEDUC referentes a valores destacados em Notas Fiscais para o INSS pelo prestador de serviços que se presumem devidamente retidos;
4. Com relação aos trabalhadores considerados com vínculos, são os celetistas/temporários considerado estáveis pela SEDUC em decorrência da Lei estadual nº 2.624/2000;
5. Com relação aos trabalhadores sem vínculos, trata-se de pagamentos a 540 pessoas, declarados na DIRF, no código 588 - Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício, que não foram declarados em GFIP;
6. Com relação aos valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas, são as emitidas pela Kairos Construtora Ltda., sem o devido recolhimento pela SEDUC;
7. O crédito previdenciário foi apurado com base na análise das GFIP, DIRF 2010 e 2011 e nas Notas Fiscais Eletrônicas do prestador de serviços Kairos Construtora Ltda., CNPJ nº 02.549.438/0001-59, haja vista não ser possível detectar os recolhimentos no CNPJ do prestador.

Em 14/10/2014 o Contribuinte tomou ciência pessoal dos Autos de Infração lavrados (fls. 60, 67, 72, 78 e 83) e, em 13/11/2014, tempestivamente, apresentou impugnações distintas para cada AIOP:

1. DEBCAD nº 51.064.789-8: Juntada às fls. 1687 a 1704, instruída com os documentos nas fls. 1704 a 1758. Juntadas novamente às fls. 2044 a 2061, instruída com os documentos nas fls. 2062 a 2115;

2. DEBCAD nº 51.064.790-1: Juntada às fls. 2030 a 2035, instruída com os documentos nas fls. 2036 a 2043;
3. DEBCAD nº 51.064.791-0: Juntada às fls. 1759 a 1772, instruída com os documentos nas fls. 1773 a 1822;
4. DEBCAD nº 51.064.792-8: Juntada às fls. 2015 a 2020, instruída com os documentos nas fls. 2021 a 2029;
5. DEBCAD nº 51.064.793-6: Juntada às fls. 1826 a 1840, instruída com os documentos nas fls. 1841 a 2014.

Diante das impugnações tempestivas, o processo foi encaminhado à DRJ/BSB para julgamento, onde, através do Acórdão nº 03-68.629, em 23/06/2015, a 5ª Turma votou no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, reduzindo a alíquota SAT/GILRAT de 3,1750% para 1,5875%, conforme tabela constante do voto na fl. 2156.

Decidiu-se também pelo RECUSO DE OFÍCIO ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o previsto no artigo 34, inciso I do Decreto 70.235/72, em razão do valor exonerado ser superior ao previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 3, de 3/1/08, vigente à época.

Em 18/08/2016 o Contribuinte tomou ciência do Acórdão (fl. 2172) e, em 17/09/2015, inconformado com a decisão tomada interpôs o RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 2176 a 2197, instruída com os documentos nas fls. 2198 a 2469 e documentos nas fls. 2480 a 2552.

No RV fala da sua tempestividade (fl. 2176), faz um breve resumo dos fatos e da decisão decorrida (fls. 2176/2177) e se insurge contra a cientificação da Ação Fiscal, argumentando que o Estado só foi cientificado quando já estavam encerrados todos os prazos concedidos para apresentação de documentos (fls. 2177/2179).

Segue argumentando:

1. Com relação aos DEBCAD's nº 51.064.789-9 e nº 51.064.791-0, sobre:
 - a. O Quadro Suplementar de Servidores (fls. 2179/2183);
 - b. A falta de análise dos argumentos acerca da aposentadoria pelo RPPS de vários servidores (fl. 2183);
 - c. As parcelas que não integram o Salário de Contribuição (fls. 2183/2189);
2. Com relação ao DEBCAD nº 51.064.793-6, sobre a Retenção de 11% (fls. 2189/2196).

Conclui o RV requerendo ao Órgão Julgador, em observância aos argumentos e razões de fato e de direito expostos:

1. O conhecimento do Recurso Voluntário apresentado;

2. A baixa dos autos em diligência para que sejam verificados os pontos arguidos (Servidores não vinculados a Lei 2.624/2000; Indevida inclusão de parcelas no Salário de Contribuição; Serviços de construção civil realizados por empreitada total);
3. A procedência do RV para o efeito de reformar o lançamento.

Com relação aos DEBCAD's nº 51.064.790-1 e 51.064.792-8), eles foram pagos pelo Contribuinte, conforme se verifica no Extrato de Processo (fls. 2471/2476).

É o relatório

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

Recurso de Ofício

Em 10 de fevereiro de 2017 foi publicada a Portaria MF nº 63 que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), vejamos:

Portaria MF nº 63/07

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Com efeito, a verificação do "limite de alçada", em face de Decisão da DRJ favorável ao contribuinte, ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época, e segundo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, quando da apreciação do recurso, em Preliminar de Admissibilidade, aplicando-se o limite de alçada então vigente, conforme sedimentado pela Súmula Carf nº 103, assim ementada:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portanto, depreende-se que o limite de alçada a ser definitivamente considerado será aquele vigente no momento da apreciação, pelo Conselho, do respectivo Recurso de Ofício.

No presente caso, o montante de crédito Tributário exonerado foi abaixo do novo limite de alçada (fl. 2156).

Por todo o exposto, não conheço do Recurso de Ofício, em face de o montante de crédito Tributário exonerado situar-se abaixo do limite de alçada vigente.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de Nulidade do Lançamento

O Recorrente se insurge contra o lançamento e pleiteia a sua nulidade sob a alegativa de cerceamento do direito de defesa. Alega que a intimação do Estado ocorreu na fase final da ação fiscal, o que acarretou na falta de esclarecimentos acerca da existência de servidores estabilizados pelo art. 19 do ADCT e já aposentados.

Pois bem.

A Procuradoria Geral do Estado do Amazonas foi intimada do Termo de Ciência e Procedimento Fiscal, em 04/09/2014, (fls. 53/55), objetivando a obtenção de informações e esclarecimentos acerca dos fatos narrados.

Em 19/09/2014, foi protocolado o Ofício número 2951/2014, emitido pelo órgão do governo do Estado sujeito à fiscalização (Secretaria de Educação - SEDUC), através do qual foram prestados esclarecimentos e anexadas as justificativas relacionadas ao Termo de Constatação, Intimação e Solicitação de Esclarecimentos nº 01. Ou seja, opcionalmente, o sujeito passivo apresentou sua resposta por meio de um dos órgãos do executivo do ente federativo, o qual tinha relação direta com a obrigação tributária objeto da fiscalização, esclarecendo inclusive que não havia GFIP a ser retificada.

Conforme se vê, durante o procedimento de auditoria fiscal, o Estado do Amazonas tomou conhecimento da fiscalização, ocasião em que lhe foi oportunizado apresentar todos os esclarecimentos necessários relativamente aos fatos alegados nas intimações fiscais.

Posteriormente, após o lançamento fiscal, e já na fase contenciosa do processo administrativo, apresentou suas razões de defesa e procedeu a juntada de documentos com o fito de contrapor à acusação fiscal que lhe foi imposta.

Nesse diapasão, não há que se falar em nulidade por cerceamento ao direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado para apresentar os documentos de seu interesse, e o lançamento foi fundamentado nas razões de fato e de direito carreadas pelo Auditor Fiscal, com a ciência do sujeito passivo que ofereceu impugnação e Recurso Voluntário desenvolvendo argumentação contestatória de sua defesa. Se as razões do lançamento são suficientes ou não, será analisado por ocasião da apreciação do mérito do Recurso.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Mérito

Dos Segurados empregados temporários

A Recorrente se insurge contra o lançamento efetuado aduzindo que existem servidores alcançados pelo art. 19 do ADCT e afirma que os documentos adunados aos autos comprovam referida situação.

Inicialmente, mister se faz esclarecer que a publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1988, que incluiu o § 13 no art. 40 da Constituição Federal, trouxe profundas modificações no regramento jurídico relativo à vinculação dos servidores temporários obrigatoriamente ao RGPS, conforme se destaca a seguir:

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 e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

[...]

§ 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)

A redação estabelecida no § 13 deixa claro que, a partir da publicação da EC nº 20, em 15/12/1998, os servidores ocupantes de cargo em comissão, bem como de cargo temporário, ao lado dos empregados públicos vinculam-se obrigatoriamente ao RGPS.

Essa regra foi corroborada com a edição da Lei nº 9.717/1998, através da qual o legislador ordinário concedeu o direito de participação em regimes próprios de previdência social em caráter exclusivo somente aos servidores titulares de cargos efetivos, *verbis*:

"Art.1º. Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

[...]

V – cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

Nesse diapasão, a Lei nº 8.212/91 que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, assim determinou acerca dos segurados obrigatórios e dos que são excluídos do Regime Geral de Previdência Social:

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. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\)](#).

Assevera a Recorrente que as funções exercidas pelos servidores admitidos em caráter temporário corresponderiam às atribuições próprias de servidores em cargos efetivos e que muitos servidores seriam alcançados pela estabilidade excepcional do art. 19 do ADCT, cuja transcrição segue:

Art. 19. Os servidores públicos civis da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, da administração direta, autárquica e das fundações públicas, em exercício na data da promulgação da Constituição, há pelo menos cinco anos continuados, e que não tenham sido admitidos na forma regulada no art. 37, da Constituição, são considerados estáveis no serviço público.

Nesse ponto, cabe destacar que o Parecer MPS/CJ nº 3.333, publicado no Diário Oficial da União de 29.10.2004, ao interpretar a abrangência do Parecer nº GM 030/02, da Advocacia Geral da União, assim concluiu quanto àqueles que estão albergados pelo RPPS: i) aplica-se o regime de previdência previsto no caput do art. 40 da Constituição da República aos servidores que por força do disposto no art. 19 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT foram considerados estáveis no serviço público, desde que submetidos a regime estatutário; ii) aplica-se o regime de previdência previsto no caput do art. 40 da Constituição da República aos servidores não estabilizados por não cumprirem o interregno de 05 (cinco) anos previsto no caput do art. 19 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, desde que a natureza das atribuições dos cargos ou funções ocupados seja permanente e estejam submetidos a regime estatutário; iii) aplica-se a exegese literal do art. 40 da Constituição da República aos servidores admitidos no serviço público após a promulgação da Constituição de 1988, somente sendo aplicável o regime previdenciário próprio previsto no caput do citado artigo aos servidores nomeados para cargo de provimento efetivo.

De acordo com o explicitado no Relatório Fiscal, durante o ano de 2000, o Estado do Amazonas, através da Lei Estadual nº 2.624/2000, aprovada pela Assembléia Legislativa, efetivou, sem concurso, mais de 10 mil empregados celetistas/temporários em vários órgãos do Estado, transformando as funções exercidas pelos temporários da Lei nº 1.674/84 em cargos, e enquadrando os servidores que as exerciam em quadro suplementar.

Conforme relatado pela fiscalização, referida Lei foi declarada inconstitucional pelo Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, tendo em vista a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI interposta pelo Ministério Público Estadual.

Cabe ressaltar que o Recurso Extraordinário (RE nº 658375) apresentado pelo Estado do Amazonas não foi conhecido pelo STF que também negou provimento ao Agravo Regimental interposto contra o não conhecimento do RE, prevalecendo a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça, restando assim vedada qualquer forma de estabilidade excepcional do servidor público não prevista no ADCT da Constituição da República, possibilitando a transformação das funções em cargo apenas para aqueles servidores abrangidos pela estabilidade excepcional, o que não ocorreu no presente caso.

Nesse contexto, não obstante os documentos adunados ao processo administrativo pelo Recorrente, constata-se que referidas provas não são suficientes à comprovação de que os servidores, cujas remunerações foram consideradas pela fiscalização como base de contribuição previdenciária, foram alcançados pelo art. 19 da ADCT, pois não cumpriram o interregno de 5 (cinco) anos estabelecido no referido artigo, para enquadrá-los ao RPPS, além de não comprovar a natureza permanente das atividades por eles ocupadas e nem que estariam submetidos ao regime estatutário, nos termos do Parecer MPS/CJ nº 3.333/04.

Destarte, a alteração das funções em cargos operada com o advento Lei nº 2.624, de 2000, não descaracterizou a natureza temporária das atribuições dos servidores, que, por esta razão, continuaram vinculados ao RGPS.

No que tange à alegação de que a vinculação dos servidores temporários ao RGPS traria insegurança jurídica e prejuízos para estes, porque nunca conseguiriam se aposentar, referido argumento não cabe à análise deste Conselho por se tratar de situação extra autos, criada pelo próprio sujeito passivo, não havendo, *in casu*, competência normativa para a análise da discussão acerca da aposentadoria apresentada em Recurso Voluntário.

Ademais, conforme bem colocado na decisão de piso, *ainda que a intenção do contribuinte tenha sido de beneficiar os servidores regularizando a sua situação funcional, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*. Sendo assim, *a auditoria fiscal, ao aplicar a legislação, não tem faculdade discricionária, somente a vinculada nos termos do que disciplina o artigo 142, parágrafo único, do CTN, não podendo, portanto, agir de forma diversa, ainda que por uma nobre razão*.

Assim, deve ser mantido o lançamento nos termos em que efetivados.

Do terço constitucional de férias

A Recorrente se insurge contra a exigência de contribuição sobre 1/3 de férias.

Traz aos autos decisão judicial proferida em que reconhece a ilegalidade da exigência da contribuição patronal e de terceiros incidente sobre o terço constitucional de férias (fls. 2094/2102), o que dá ensejo a renúncia à instância administrativa quanto à matéria discutida judicialmente, por força da aplicação da Súmula CARF nº 1.

Ademais, cabe ressaltar que referida rubrica não foi objeto de lançamento e a Recorrente sequer demonstrou quais os valores deveriam ser excluídos da base de cálculo.

Dessa forma, não conheço do recurso quanto à matéria suscitada.

Abono FUNDEB

Cinge-se ainda contra o abono FUNDEB, aduzindo que em face da sua não habitualidade deveria ser excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

No entanto, verifica-se que a fiscalização nada menciona acerca da inclusão desse abono na base de cálculo do lançamento, não constando essa rubrica nos autos de infração ora combatidos.

Observa-se que o lançamento se refere às diferenças de remunerações pagas e não declaradas em GFIP, obtidas dos arquivos digitais do sujeito passivo (MANAD), não fazendo qualquer referência FUNDEB.

Ademais, o Recorrente não traz os fundamentos que embase o argumento inserido em sua defesa no sentido de que a verba paga a título de FUNDEB estaria livre da incidência da contribuição previdenciária.

Em face do exposto, conclui-se pela improcedência do argumento recursal.

Retenção dos 11% sobre as Notas Fiscais

Segundo o Recorrente, o serviço tratado no lançamento foi o de construção civil, que enseja a retenção quando prestado tanto mediante cessão de mão de obra, quanto por empreitada de mão de obra. No entanto, o lançamento foi absolutamente omissivo quanto a este ponto, sem detalhar os elementos necessários à sua efetivação, conforme estatuído no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Inicialmente, cabe ressaltar que o inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212/91, estabelece a responsabilidade solidária do dono da obra, conforme se infere a seguir:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

VI - o proprietário, o incorporador definido na [Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964](#), o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem;

Conforme se depreende do dispositivo legal acima referido, a retenção é uma faculdade à disposição do dono da obra (contratante), com o objetivo de elidir a responsabilidade solidária, que lhe fora atribuída legalmente, pelo cumprimento das obrigações

relativas às contribuições previdenciárias decorrentes da utilização de mão de obra na construção civil.

Nos termos dispostos no artigo 220 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99), cabe ao dono da obra exigir do construtor a comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias, sendo-lhe facultada a retenção da importância correspondente:

Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

Destarte, já no caso da retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços executados mediante cessão de mão de obra, a empresa contratante dos serviços é incluída no polo passivo da relação jurídico-tributária, na qualidade de responsável por substituição, decorrente do disposto no artigo 31 da Lei nº 8.212/91, assim disposta:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

[...]

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da [Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974](#). [\(Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).

Importante, outrossim, destacar o que determina o Regulamento da Previdência Social:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

III - construção civil;

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

Ainda nesse contexto, verifica-se que o § 5º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 atribui a responsabilidade exclusivamente ao contratante, caso não efetue a retenção e o recolhimento. Vejamos:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Nesse diapasão, ao contratar obra de engenharia civil a administração deveria efetuar a retenção em uma das hipóteses anteriormente colocadas.

Ainda sobre o tema, o artigo art. 71 da Lei nº 8.666/93, estabelece tão somente a responsabilidade fiscal do contratado resultante da execução do contrato, sendo que a sua inadimplência não transfere à administração a responsabilidade pelo pagamento. No entanto, no caso de execução do contrato efetuada nos termos do [art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), o contratante continua responsável pela retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal:

Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

§ 1º *A inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)*

§ 2º *A Administração Pública responde solidariamente com o contratado pelos encargos previdenciários resultantes da execução do contrato, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)*

Destaque-se ainda decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça que explicita, de forma pormenorizada, as normas atinentes à matéria debatida:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS PELOS EMPREGADOS, TRABALHADORES TEMPORÁRIOS E AVULSOS. CONSTRUÇÃO CIVIL. DONO DA OBRA E CONSTRUTOR OU EMPREITEIRO. SUBSTITUTOS TRIBUTÁRIOS. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA (SÚMULA 126/TRF - ANTERIOR À PROMULGAÇÃO DA CF/88). RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA (CF/88 ATÉ A LEI 9.711/98). RESPONSABILIDADE PESSOAL DO TOMADOR DO SERVIÇO DE EMPREITADA DE MÃO-DE-OBRA (LEI 9.711/98).

[...]

19. Deveras, quanto ao último regime legal vislumbrado, convém assinalar que, cotejando-se as normas contidas nos artigos 30, inciso VI, e 31, caput, da Lei 8.212/91, ambas com a redação dada pela Lei 9.528/97, dessume-se que a responsabilidade solidária instituída entre os substitutos tributários (dono da obra e construtor, no que pertine às contribuições sociais devidas pela mão-de-obra) e substituto e contribuinte (dono da obra e construtor, respectivamente, no que pertine às contribuições devidas pela empresa contratante da mão-de-obra), no que concerne à construção civil, passou a ser, exclusivamente, regulada pelo artigo 30.

20. A Lei 9.711, de 20 de novembro de 1998, por seu turno, reformulou inteiramente o artigo 31, prescrevendo forma diferenciada de recolhimento das contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, e caracterizando, como serviço executado mediante cessão de mão-de-obra, a "empreitada de mão-de obra".

21. A doutrina do tema afirma que: "Relativamente aos contratos de empreitada de mão-de-obra, a Lei 9.711/98 submete expressamente ao regime de substituição tributária do art. 31, da Lei 8.212/91, de modo que, mesmo que não se trate, efetivamente, de um contrato típico de cessão de mão-de-obra, resta abrangido pelo novo regime.

Quanto aos demais contratos atinentes à construção civil, apenas haverá submissão à retenção se configurada efetiva cessão de mão-de-obra. Do contrário, aplicável será apenas a solidariedade prevista no art. 30, VI, da Lei 8.212/91" (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", 8ª ed., Ed. Livraria do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2006, pág. 1.033).

22. Agravo regimental desprovido.

(AgRg nos EDcl no REsp 1177895/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2010, DJe 17/08/2010). (Grifamos).

Traçadas essas premissas, cabe no caso, examinar de que forma se deu a obra de construção civil.

De acordo com os documentos adunados aos autos, constata-se que o serviço de construção civil foi executado mediante empreitada total pois a responsabilidade pela execução, fiscalização e materiais da obra foi assumida em sua totalidade pela construtora contratada (Kairos Construtora Ltda.).

Frise-se que na cláusula segunda do contrato consta que a execução dos serviços deve ser realizada sob o regime de empreitada total (fl. 1845 e 1884), o que atrai a incidência do artigo 30 da Lei nº 8.212/91.

Ocorre que o lançamento foi efetuado com base no disposto no artigo 31 do mesmo diploma legal, o que configura erro na configuração dos fatos apurados.

Ademais, a IN RFB nº 971/2009 preceitua que aos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público, não se aplica a retenção dos 11% (onze por cento), quando contratantes de obra de construção civil mediante empreitada total, *in verbis*:

Art. 164. A contratante de empreitada total poderá elidir-se da responsabilidade solidária mediante a retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços contra ela emitido pela contratada, inclusive o consórcio, a comprovação do recolhimento do valor retido, na forma prevista no Capítulo VIII do Título II, e a apresentação da documentação comprobatória do gerenciamento dos riscos ocupacionais, na forma prevista no art. 291, observado o disposto no art. 145.

§ 3º A partir de 21 de novembro de 1986, não existe responsabilidade solidária dos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público, portanto, a esses não se aplica a retenção prevista neste artigo quando forem contratantes de obra de construção civil mediante empreitada total.

Conforme se percebe o fiscal não fez a correta aplicação do artigo 142 do CTN, em virtude de claro erro na caracterização dos fatos.

Processo nº 10283.722197/2014-70
Acórdão n.º **2401-005.605**

S2-C4T1
Fl. 10

Diante do exposto, acolho os argumentos inseridos no Recurso Voluntário, razão porque deve ser cancelado o lançamento com relação ao Auto de Infração nº 51.041.793-6.

Conclusão

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso de Ofício; CONHEÇO parcialmente do Recurso Voluntário, afasto a preliminar suscitada e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para cancelar o lançamento com relação ao Auto de Infração nº 51.041.793-6.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.