



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

Processo nº 10283.727450/2016-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.857 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SECRETARIA MUNICIPAL DE INFRAESTRUTURA - SEMINF
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação, o que permite a perfeita compreensão da apuração do crédito tributário e observância do contraditório e da ampla defesa.

REMUNERAÇÃO PAGA AOS CONSELHEIROS AGENTES HONORÍFICOS

O contribuinte relaciona os segurados que por força de Decreto seriam agentes honoríficos, no entanto, não traz aos autos comprovação de suas alegações. Em regra, no âmbito previdenciário, havendo remuneração às pessoas físicas em decorrência do trabalho prestado, ocorre a incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195 da Constituição da República.

SERVIDORES APOSENTADOS, TEMPORÁRIOS E COMISSIONADOS. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

Os servidores temporários e comissionados são classificados no Regime Geral da Previdência Social. Os lançamentos consideraram as remunerações pagas a servidores não efetivos, não abrangidos pelo RPPS.

Servidores aposentados, ocupantes de Cargos em Comissão, remunerados mensalmente, são segurados obrigatórios da previdência social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS (DRJ/CGE), que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares arguidas e, no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 04-44.021 (fls. 377/397):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/10/2014

LANÇAMENTO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração revestido das formalidades legais, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria nele tratada, apresenta adequada motivação fática e jurídica, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei.

Não ocorre nulidade quando o Auto de Infração foi lavrado com base na legislação vigente, permitindo o conhecimento das razões e fundamentos da autuação, o estabelecimento do contraditório e o exercício da ampla defesa.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar

lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

EXERCENTE DE CARGO COMISSIONADO. SEGURADO OBRIGATÓRIO DO RGPS. JETONS. GRATIFICAÇÕES. VERBA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

A partir da entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 20/98, apenas os servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas as respectivas autarquias e fundações, podem ser abrangidos por regime próprio de previdência.

Aos servidores ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público estão, a partir do advento da referida Emenda Constitucional, necessariamente incluídos no Regime Geral de Previdência Social.

As verbas pagas a título de jeton, por participação em reuniões do Conselho, e gratificações mensais por exercício de função têm caráter remuneratório, porquanto têm a função de retribuir o serviço prestado pelos conselheiros.

SERVIDORES APOSENTADOS NO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA (RPPS). DOS ESTATUTÁRIOS E DOS TEMPORÁRIOS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA. UNIÃO FEDERAL.

O aposentado por qualquer regime de previdência social que exerça atividade remunerada abrangida pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS) é segurado obrigatório em relação a essa atividade. O servidor público ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão, é segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social.

A competência para legislar sobre seguridade social e instituir contribuições sociais é de exclusividade da União. Aos Municípios só é conferida a competência concorrente para legislar sobre previdência social, no que tange ao seu regime próprio de previdência, destinado aos seus servidores titulares de cargos efetivos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de dois Autos de Infração, lavrados em 12/12/2016, onde foram lançados créditos de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 47/54) e de Contribuição Previdenciária dos Segurados (fls. 55/59), referentes ao período de apuração 01/2012 a 12/2012.

O Relatório Fiscal (fls. 60/63) informa que:

1. O Procedimento Fiscal teve início em 23/02/2016 (TIPF – fls. 02/03);
2. Nos documentos apresentados foram informados empregados com os seguintes Códigos de Atividade do Trabalhador – CAT:
 - a. CAT 01: Empregados sujeitos ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS;
 - b. CAT 20: Servidores Públicos ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão e Servidor Público ocupante de cargo temporário;
 - c. CAT 21: Servidor Público titular de cargo efetivo.
3. Como estavam sendo fiscalizadas as contribuições para o RGPS, na fiscalização, só foram levados em consideração os empregados CAT 01 e CAT 20. Já os empregados CAT 21, titulares de cargo efetivo, não foram considerados por estarem sujeitos ao Regime Próprio de Previdência Social do Município de Manaus;
4. Foi elaborada uma planilha denominada “PLAN1-RELAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS DO REGIME GERAL NÃO DECLARADOS NAS GFIP's”, relacionando, por empregado, as diferenças existentes entre as remunerações declaradas nas folhas de pagamentos e as informadas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, no ano de 2012;
5. Em razão das respostas aos questionamentos e dos documentos apresentados, foram realizados ajustes na planilha, restando anexo ao Relatório a planilha final denominada "PLAN1 AJUSTADA - RELAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS DO REGIME GERAL NÃO DECLARADOS NAS GFIP's (fls. 64/275);
6. O Auto de Infração sobre as Contribuições Previdenciárias da Empresa e do Empregador é composto da contribuição patronal e da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais (GILRAT);
7. O salário-de-contribuição para incidência das duas contribuições da empresa/empregador estão contidos na coluna "Diferença de Remuneração (FP - GF)" da PLAN1 AJUSTADA;
8. A alíquota aplicada sobre o salário-de-contribuição para cálculo da contribuição patronal foi de 20% e a alíquota utilizada para encontrar a contribuição do GILRAT foi de 1%;

9. O percentual normal para contribuição do GILRAT do sujeito passivo é de 2%, no entanto este percentual sofreu a redução para 1% em razão do índice do fator de acidente de prevenção previdenciário (FAP) do ano de 2012 ter sido de 0,5;
10. O Auto de Infração sobre a contribuição previdenciária dos segurados empregados está contido na coluna "Contribuição do Segurado" da PLAN1 AJUSTADA;
11. Os valores dessas contribuições foram encontrados aplicando as alíquotas 8%, 9% e 11% da tabela do INSS, em vigor durante o ano de 2012, sobre as remunerações citadas na coluna "Diferença de Remuneração (FP - GF)" da PLAN1 AJUSTADA;

Em 19/12/2016 o Sujeito Passivo tomou ciência dos Autos de Infração mediante assinatura constante no Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal - TEC (fls. 278 a 280).

Em 11/01/2017, tempestivamente, apresentou sua Impugnação de fls. 287 a 310, instruída com os documentos relacionados nas fls. 311 a 372.

Diante da impugnação tempestiva, o processo foi encaminhado à DRJ/CGE para julgamento, onde, através do Acórdão nº 04-44.021, em 20/09/2017 a 3ª Turma, resolveu julgar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

Em 19/10/2017 o Sujeito Passivo tomou ciência do Acórdão (AR – fl. 402) e, em 13/11/2017, tempestivamente, interpôs seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 405 a 427, instruído com os documentos relacionados nas fls. 428 a 450.

Em seu Recurso o contribuinte faz uma síntese fática e, com relação ao direito, aduz:

1. Preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal e fundamentação equivocada do lançamento, o que configura o cerceamento de defesa (fls. 408/410);
2. A impossibilidade de exigência de Contribuição Previdenciária devida ao RGPS incidente sobre remuneração paga ou creditada a agentes honoríficos (fls. 410/421);
3. A impossibilidade da RFB proceder a cobrança das Contribuições Previdenciárias de servidores municipais temporários relativos a fatos geradores ocorridos até 31/03/2015, em razão do efeito *ex nunc* do julgamento da ADI nº 0007362-85.2011.8.04.0000 (fls. 421/425);
4. A necessidade de exclusão da base de cálculo dos servidores já aposentados no RPPS e que se encontram recebendo regularmente seus proventos da MANAUSPREV, uma vez que estes sempre contribuíram para o regime próprio de previdência, se aposentaram nesse mesmo regime (fls. 425/427).

Conclui seu Recurso requerendo seu recebimento e provimento para o fim de julgar totalmente improcedentes os Autos de Infração em questão, em decorrência da modulação dos efeitos da decisão da ADI, bem como pela impossibilidade de se exigir Contribuições Previdenciárias sobre verbas pagas aos agentes honoríficos municipais.

É o relatório

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

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

Nulidade por falta de enquadramento legal e cerceamento do direito de defesa

Pleiteia a Recorrente a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação legal, e para tanto alega cerceamento do direito de defesa e afronta ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Assevera que não é possível identificar com precisão o dispositivo legal infringido, limitando-se o agente fiscal a citar o artigo 12, inciso I da Lei nº 8.212/91, sem apontar em qual das alíneas do dispositivo se enquadrariam os servidores listados. Aduz que a ausência de enquadramento legal ou capitulação irregular é considerada vício insanável e tem por consequência a declaração de nulidade do auto de infração.

Não obstante o exposto, conforme se verifica dos autos, cabe ressaltar que foi devidamente instaurado o procedimento administrativo, com a intimações ao sujeito passivo para apresentação de documentos e, posteriormente, lavrado termo de constatação e solicitação de documentos. Após a lavratura do Auto de Infração e a instauração do processo administrativo, o sujeito passivo teve ampla oportunidade para apresentação de suas razões de defesa.

Não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação, o que permite a perfeita compreensão da apuração do crédito tributário e observância do contraditório e da ampla defesa.

Mesmo diante de eventual falha na especificação da capitulação legal, foi devidamente descrita a infração cometida, de modo que tanto na impugnação, como no recurso voluntário foram apresentados argumentos contrários aos fatos narrados, bem como colacionados documentos.

Assim, não se identifica prejuízo na situação narrada, não procedendo, portanto, as alegações de nulidade dos presentes autos de infração.

Mérito

Remuneração paga aos agentes honoríficos

A Recorrente disserta acerca da impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos agentes honoríficos por não se enquadrar na condição de segurado empregado.

Ao prestar os esclarecimentos em resposta às intimações fiscais o contribuinte explanou que o Decreto nº 0206, de 09 de julho de 2009 criou a Comissão de Licitação da Secretaria Municipal de Infraestrutura – SEMINF. Em razões recursais, relaciona os segurados que por força do referido Decreto seriam agentes honoríficos, no entanto, não traz aos autos comprovação de suas alegações.

Decerto, em regra, no âmbito previdenciário, havendo remuneração às pessoas físicas em decorrência do trabalho prestado, ocorre a incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195 da Constituição da República.

Consoante já afirmado, o Recorrente não traz aos autos a comprovação que existiriam remunerações pagas a agentes honoríficos, ou mesmo que os funcionários estariam sob um regime próprio.

Assim, não restam dúvidas quanto ao enquadramento dos servidores que receberam remuneração como segurados obrigatórios da Previdência Social, de modo que resta inequívoca a sua vinculação ao RGPS, sendo procedente o lançamento.

Decisão judicial

Quanto à decisão proferida nos autos da ação declaratória de inconstitucionalidade do TJAM (Processo nº 00073628520118040000), vale ressaltar que os efeitos prospectivos da declaração de inconstitucionalidade, a partir de 31/03/2015, diz respeito a preservação dos efeitos dos benefícios previdenciários cujos requisitos necessários tenham sido cumpridos até aquela data do deferimento da medida cautelar, não se aplicando ao caso concreto nenhum impedimento para a adequada constituição do crédito tributário em comento, vez que a vinculação obrigatória dos servidores temporários ao RGPS se iniciou com a Emenda Constitucional nº 20/98.

Dos Servidores aposentados, ocupantes de cargo em comissão e temporários

Em razões recursais, se insurge o contribuinte contra a inclusão de servidores aposentados na base de cálculo do lançamento ora recorrido, afirmando também que o mesmo aconteceu com relação à servidor com vínculo estatutário. Traz relação nominal dos servidores (fl. 426).

Primeiramente, há de se destacar que a Constituição da República estabelece a competência privativa da União para legislar sobre a seguridade social (art. 22, XXIII), a qual será financiada por toda a sociedade, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, senão vejamos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

Nesse sentido, a Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e instituiu o Plano de Custeio, estabelece em seu artigo 15, que os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional são considerados empresa, para os fins de aplicação das normas previdenciárias:

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;

Basta para tanto a ocorrência do fato gerador para o nascimento da obrigação tributária correspondente.

Pois bem. Com o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 1988, que incluiu o § 13 no art. 40 da Constituição Federal, ocorreram 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 e instituiu o 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. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#)

Destarte, os servidores temporários, comissionados, empregados públicos, são vinculados ao Regime Geral da Previdência Social, disciplinado no § 13, do art. 40 da Constituição Federal. Os lançamentos consideraram as remunerações pagas a servidores não efetivos, não abrangidos pelo RPPS.

Compulsando os autos, constata-se que referidos servidores encontram-se na Relação dos Segurados Empregados do Regime Geral não Declarados nas GFIP, como servidores públicos ocupantes de cargo em comissão. Não restou comprovado que eles pertenceriam ao Regime Próprio.

Ademais, há de se ressaltar que o aposentado que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade abrangida pelo RGPS, desde que remunerado, fica sujeito às contribuições de que trata a Lei nº 8.212/91.

Assim, tendo em vista que todos os servidores relacionados pela Recorrente como aposentados, foram remunerados mensalmente, encontram-se corretamente enquadrados como servidores públicos ocupantes de cargos em comissão, sendo, portanto, procedente o lançamento das contribuições previdenciárias.

Em face do exposto, restou demonstrado os pressupostos fáticos e jurídicos da exigência fiscal, não tendo o Recorrente apresentado prova que pudesse elidir ou mesmo alterar os demais elementos do lançamento fiscal.

Cabe ainda registrar que a infração fiscal independe da intenção do agente ou do responsável, conforme preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Dessa forma, diante da ocorrência do fato gerador do tributo é dever do agente fiscal a constituição do crédito tributário pelo lançamento, o que foi devidamente atendido pela fiscalização, conforme asseverado no art. 142 do CTN.

Assim, não merece reforma a decisão de piso, devendo ser mantido o lançamento em sua totalidade.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto.