



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

**Processo nº** 10530.004681/2008-14  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-006.428 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de julho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** PREFEITURA MUNICIPAL DE IPECAETÁ  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/12/2005

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

A menos que se destinem a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo daqueles suscitados em momento posterior.

SERVIDORES CONTRATADOS SEM CONCURSO PÚBLICO. PERÍODO POSTERIOR AO DA PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. REGIME PREVIDENCIÁRIO. RGPS.

O direito à participação em regimes próprios de previdência social, instituídos pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios somente alcança servidores públicos da administração direta, autárquica e fundacional, não admitidos por concurso público, quando esses tenham sido contratados antes da promulgação da Constituição de 1988.

SERVIDORES CONTRATADOS SEM CONCURSO PÚBLICO. PERÍODO POSTERIOR AO DA PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AO RGPS. INCIDÊNCIA.

Os servidores admitidos sem concurso público após a promulgação de Constituição de 1988 são segurados do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, estando o ente contratante obrigado ao recolhimento das contribuições respectivas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração destinado a constituir crédito tributário relativo as contribuições sociais previdenciárias devidas pela Município de Ipecaetá, inclusive destinadas ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. O Auto de Infração engloba ainda valores referentes a notas fiscais, faturas e recibos de prestação de serviços em relação aos quais não foi efetuada a retenção de 11% (onze por cento), conforme determinado por lei.

## **Relatório Fiscal**

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 175/209):

- a fiscalização teve por objetivo verificar a regularidade no recolhimento de contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados empregados (efetivos, contratados e comissionados), incluindo-se as remunerações pagas a detentores de cargos eletivos, contribuintes individuais, transportador rodoviário autônomo, bem como tomador de serviços terceirizados e obras de construção civil no período de 05/2004 a 12/2005;
- o trabalho foi realizado por meio do exame das folhas de pagamento efetivamente apresentadas, dos servidores efetivos, contratados e comissionados, incluindo-se as remunerações dos cargos eletivos a partir da competência 09/2004;
- o órgão não apresentou a folha de 05/2004, motivo pelo qual a remuneração relativa a essa competência foi aferida pela competência 06/2004, tendo sido lavrado auto de infração por descumprimento de obrigação acessória;
- a única folha em 2004 apresentada de forma completa foi a da competência 06/2004, todavia sem resumo geral, sem totalização coletiva, apenas separadas por centros de custos, sendo que as folhas 07/2004 a 13/2004

foram apresentadas de forma incompleta, faltando as páginas na sequência de numeração e/ou faltando centros de custo;

- mesmo após as solicitação das folhas originais faltantes, tais documentos não foram apresentados o que suscitou a aferição dos valores das folhas de 07/2004 a 13/2004 pela folha do mês 06/2004;

- foram encontrados na relação de pagamento, competência 07/2004, remuneração conferida a diaristas que não constavam dos centros de custos da folhas apresentadas.

- o órgão apresentou todas as folhas de pagamento de 01/2005 a 13/2005, bem como os respectivos resumos de folhas;

- embora tenham sido analisadas as relações de processos de pagamentos ano 2004 e 2005, apresentadas em meio digital, o órgão não exibiu os processos físicos de pagamentos;

- verificou-se a existência de remuneração a contribuintes individuais (prestadores de serviços em geral) na relação de processos de pagamento que não foram oferecidos a tributação, além de não constarem de GFIP ou folhas de pagamento, não tendo havido também o desconto da contribuição dos segurados, o que ocasionou a lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória;

- na relação de processos de pagamento verificou-se a existência de transportadores rodoviário autônomos – fretistas (contribuintes individuais), cujas remunerações não foram oferecidas à tributação e não constaram de folha de pagamento ou GFIP, sendo que também não houve o desconto da contribuição dos segurados ou a outras entidades ou fundos (terceiros). Tudo isso ocasionou a lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória;

- a contribuição dos contribuintes individuais, inclusive transportadores autônomos, foi calculada à alíquota de 11% respeitando o teto de salário de contribuição vigente à época, conforme previsto na Lei nº 10.666/2003;

- em relação a pagamentos feitos a pessoas jurídicas pela prestação de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, a autuada, na condição de tomadora dos serviços, não efetuou a retenção de 11% prevista em lei;

- o lançamento relativo a cessão de mão-de-obra considerou como base de cálculo 100% do valor dos serviços, visto que não foram apresentados documentos (notas fiscais ou contratos) que pudessem reduzir essa base;

- órgão não entregou documentação relativa a obras de construção civil;

- foram considerados no lançamento o pagamento de valores efetuados pela autuada passíveis de aproveitamento, não tendo sido encontradas guias de pagamento relativas a retenção;

- o Município institui seu Regime Próprio de Previdência – RPPS em 08/07/1997, com a edição da Lei nº 38/97, que em seu art. 2º dispõe serem “segurados obrigatórios da Previdência Municipal, todos os servidores ativos e os que passarem a inatividade, a partir da vigência desta lei, que recebam da Municipalidade estipêndios de qualquer natureza”;

- a Emenda Constitucional nº 20/1998 de 15/12/98, prevê que os Regimes Próprios de Previdência Social, somente poderão abrigar servidores públicos titulares de cargos efetivos;

- foram constituídos créditos tributários separados referente a segurados titulares de cargos efetivos, nomeados por decretos, aprovados no concurso público realizado em 31/12/2003, haja vista o concurso estar *sub judice*;
- foram constituídos débitos no período de 05/2004 a 21/10/2004, relativos a segurados admitidos antes da nomeação do concurso público realizado em 31/12/2003, que não eram efetivos por força da Constituição de 1988, em relação aos quais o Município não vinha contribuindo para o Regime Geral de Previdência Social – RGPS.

Além da Diferença de Acréscimos Legais – DAL, consta do presente Auto de Infração os levantamentos a seguir discriminados (demonstrativos de fls. 225/229 e 557/561, 669/691 e 705/985):

<b>Levantamento</b>	<b>Descrição</b>
CIN - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO DECLARADOS	remuneração paga a prestadores de serviços pessoas físicas, nas diversas modalidades, apurada na relação de processos de pagamento. Os valores não constaram em folha de pagamento e nem em GFIP.
FRN - SERVIÇO DE FRETE NÃO DECLARADO	valores pagos a contribuintes individuais, especialidade transportador rodoviário autônomo.
APN - AGENTES POLÍTICOS NÃO DECLARADOS	remuneração paga aos segurados ocupantes de cargos eletivos (prefeito e vice), apurada a partir de folhas de pagamento de agentes políticos, apresentadas pelo contribuinte e não declaradas em GFIP. A apuração foi realizada a partir das divergências entre GFIP extraídas dos sistemas informatizados da Receita Federal e folhas de pagamento.
DTG - DÉCIMO TERCEIRO DECLARADO	remuneração paga aos segurados empregados (efetivos, contratados e comissionados) declarados em GFIP durante à ação fiscal. Tais valores foram apurados a partir das GFIP constantes dos sistemas informatizados da Previdência Social.
FPA- FOLHA DE PAGAMENTO AFERIDA	diferença de remuneração de segurado empregado aferida indiretamente pela competência 06/2004 para as competências, 05/2004, 07/2004 a 13/2004 e à declarada em GFIP, haja vista a apresentação incompleta ou não apresentação da folha de pagamento para os meses objeto de aferição.
FSC - FOPAG EFETIVOS SEM CONCURSO	remunerações pagas a segurados admitidos antes da nomeação no concurso público realizado em 31/12/2003, que não eram efetivos por força da CF/1988 e que, entretanto, não foram vertidas contribuições ao RGPS, no período de 05/2004 a 21/10/2004.
RT1, RT2, RT3, RT4, RT5, RT6, RT7, RT8, RT9, R10, R11, R12, R13, R14, R15 e R16	referem-se a ausência de retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da NF/FAT/REC de prestação de serviços emitidas por empresas prestadoras quando da contratação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada.

## **Impugnação**

Irresignado o sujeito passivo apresentou as alegações a seguir resumidas:

- 
- os conceitos de empregador, empresa e empregado estão definidos nos arts. 2º e 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, em consonância com o art. 195, incisos I e II, da Constituição Federal. Reproduz dispositivos citados, além dos inciso I do art. 15 e inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212/1991;
  - a Prefeitura Municipal de Ipecaetá não é empresa e, por isso, o seu prefeito não pode ser considerado responsável por empresa, pois é agente político e não tinha obrigação legal no período 05/2004 a 12/2005 de elaborar GFIP, preparar folhas de pagamento ou de arrecadar e recolher contribuições sociais de servidores e de agentes políticos (prefeito, vereadores e secretários), pois não é sócio, gerente, diretor ou administrador de empresa. Reproduz jurisprudência que imagina respaldar sua tese;
  - se não tem obrigação legal de efetuar recolhimento das contribuições, também não está obrigado a responder pela sua omissão, não podendo ser penalizado com a aplicação da multa de R\$ 715.185,42 (setecentos e quinze mil, cento e oitenta e cinco reais e quarenta e dois centavos);
  - a exigência é inconstitucional, pois alguém só está obrigado a fazer o que a lei determinar, como estatui o art. 5º, inciso II, da Constituição Federal. Transcreve o dispositivo constitucional;
  - a multa imputada é improcedente, pois nos termos do art. 32, combinado com o art. 41, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, somente dirigente de empresa estaria sujeito a imputação de multa por lhe ser atribuída a condição de agente passivo e jamais o Prefeito Municipal. Reproduz dispositivos citados;
  - trata-se de ilegitimidade passiva por ser Prefeito do Poder Executivo de Ipecaetá e nunca dirigente de órgão municipal;
  - os servidores do Poder Executivo Municipal são regidos pelo regime estatutário, instituído pela Lei municipal nº 37, de 08 de junho de 1997, em consonância com o art. 20, da Lei Orgânica Municipal. Transcreve dispositivo da norma municipal;
  - o relatório fiscal do auto de infração indica o período de 05/2004 a 12/2005, que deixou arrecadar, mediante desconto, as contribuições de transportador rodoviário autônomo e servidores municipais e, por isso, fora imputada a multa de R\$ 715.185,42 (setecentos e quinze mil, cento e oitenta e cinco reais e quarenta e dois centavos);
  - tal exigência é inconstitucional por não se relacionar a contribuinte da Previdência Social, como já decidiu o Supremo Tribunal Federal quando, ao julgar o RE nº 166.772-9, reconheceu a inconstitucionalidade das expressões autônomos e administradores, inseridas no art. 3º, I, da lei supra mencionada, consequentemente estão isentos das referidas contribuições. Reproduz jurisprudência que entende respaldar sua tese;
  - a expressão avulsos foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Reproduz jurisprudência;
  - o Senado Federal, com fundamento no art. 52, X, da Constituição Federal, editou a Resolução nº 14, de 19 de abril de 1995, que suspendeu as execuções das expressões avulsos, autônomos e administradores referidas inciso I do art. 3º, da Lei nº 7.787/1989, consequentemente esses trabalhadores não eram contribuintes obrigatórios do INSS. Transcreve Resolução nº 14 do Senado Federal e jurisprudência a respeito do tema;

- o disposto no art. 225, inciso IV do decreto federal nº 3.048/99, não impõe obrigação ao Prefeito Municipal por não ser oriundo de lei. Faz referência mais um vez ao inciso II do art. 5º da Constituição;
- o art. 7º, inciso III da Constituição Federal é taxativo em determinar que o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS – não se aplica a servidor de relação jurídica estatutária;
- por pertencerem a regime estatutário, não se aplica a legislação atinente ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS - aos servidores do Poder Executivo Municipal. Transcreve doutrina e jurisprudência;
- o Prefeito Municipal de Ipecaetá não tem obrigação jurídica de atender a informação complementar atinente a GFIP referente ao hiato de 05/2004 a 12/2005. Transcreve jurisprudência que aduz respaldar sua tese;

Por fim, requer que a Secretaria da Receita Federal do Brasil se abstenha de exigir que o prefeito municipal fique obrigado a prestar informações em GFIP e que seja isentado de qualquer penalidade pecuniária, como a que lhe fora imputada por ser a exigência ilegal e inconstitucional.

### **Decisão de Primeira Instância**

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR) considerou o lançamento procedente, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 15-19.120 (fls. 1055/1068):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/05/2004 a 31/12/2005*

*SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA*

*O órgão público é responsável pelo recolhimento das contribuições sociais devidas à Previdência Social. É obrigado a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas ou não em GFIP de acordo com a legislação tributária previdenciária.*

*Lançamento Procedente*

### **Recurso Voluntário**

Inconformado, o Município de Ipecaetá interpôs recurso voluntário cujas alegações são a seguir resumidas:

- o órgão julgador deve abster-se de negar seguimento ao apelo por inexistência de depósito prévio no art. 33, § 2º do Decreto nº 70.235/1972;
- em que pese à existência de irregularidades no armazenamento contábil e na apresentação de documentos durante a realização de auditora fiscal, oriundas de administrações anteriores, o valor do lançamento tributário referente ao auto de infração de nº 37.193.952:6 é abusivo, pois foi eivado de irregularidades;
- o arbitramento do crédito tributário pela autoridade administrativa não pode ser despótico e, para que isso não ocorra, cabe o fisco realizar uma série de

---

atos ou procedimentos regulares no sentido de apurar elementos concretos que conduzam de forma lógica e racional à verdade que quer demonstrar e, via de consequência, permitir um justo arbitramento;

- o art. 142 do Código Tributário Nacional estabelece os critérios em relação aos quais a autoridade administrativa deve se atentar para realizar o lançamento do crédito tributário. Faz referência a doutrina a respeito do lançamento de crédito tributário;
- os lançamentos por arbitramento não foram especificados, de modo que o contribuinte acaba por não ter conhecimento das obrigações tributárias que supostamente deixou de cumprir;
- em muitos casos existe uma estranha repetição de contribuintes em um mesmo período, a exemplo de servidores/contratados que recebem remuneração em um mesmo mês mais de uma vez por um mesmo tipo de atividade, o que denota fragilidade dos cálculos efetuados;
- as cobranças relativas a esta contribuição previdenciária são inexistentes, vez que não espelham a realidade e não há fato gerador que as embase;
- a autoridade administrativa não viabilizou o exercício do contraditório e de defesa quando da utilização da técnica do arbitramento, antes de se constituir o crédito tributário por lançamento;
- não se pode confundir “valor arbitrado” com “arbitramento arbitrário”;
- não obstante a existência de discussões doutrinárias, o arbitramento não é modalidade de lançamento, mas antes, uma técnica de aferição;
- o simples fato relatado no relatório fiscal de que houve folhas de pagamento com dados sem a técnica devida, mas suficientemente passível de aferição do tributo, não induz a utilização do arbitramento;
- o arbitramento transformou-se, no caso, em instrumento de imposição de sanções, castigo ou punição, o que destoa de sua natureza não sancionatória;
- o Município de Ipecaetá não apresentou a folha de pagamento referente à competência 05/2004, razão pela qual foi a mesma aferida por arbitramento a partir da competência 06/2004, contudo, após minuciosa pesquisa realizada pela administração atual, constatou-se que no mês de maio de 2004 não houve o pagamento da remuneração dos contribuintes, o que foi feito apenas no mês de junho de 2004;
- assim sendo, os meses de maio e de junho foram pagos em conjunto, de modo que foram reunidas as contribuições previdenciárias atinentes a estas competências;
- o fato de que os lançamentos referentes as competências nº 07/2004 a 13/2004 foram realizadas por arbitramento da competência de nº 06/2004 e tendo sido esta competência atípica, é nítida a ilegalidade do lançamento, vez que os lançamentos se deram em duplicidade;
- foi constituído crédito tributário relativo às contribuições sociais previdenciárias a cargo do ente federativo, arrecadadas mediante desconto da remuneração paga aos segurados empregados, ou seja, aqueles titulares de cargo efetivo, comissionados e os contratados temporariamente, bem como para a contribuição pertinente a parte patronal;
- autoridade administrativa inseriu no lançamento obrigações tributárias sem que tenha ocorrido fato gerador a ensejar a constituição do respectivo crédito,

visto que houve supostos débitos aferidos nas competências 05/2004 a 10/2004 relativos a segurados admitidos antes da nomeação do concurso público realizado em Ipecaetá no ano de 2003;

- a ação fiscal apurou débitos previdenciários das competências 05/2004 a 13/2005, porém, com ou sem concurso público, Ipecaetá sempre teve segurados obrigatórios do IPSI (Instituto de Previdência Social dos Servidores de Ipecaetá), ainda que aqueles segurados não tenham sido titulares de cargo efetivo, providos, portanto, por concurso público;
- isto ocorre porque são segurados obrigatórios do IPSI não apenas os efetivos providos por concurso, mas também todos aqueles que gozam da estabilidade excepcional conferida pelo art. 19, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da CF/1988, bem como aqueles que não efetivos nem estáveis, alcançados ou não pela excepcionalidade do art. 19, ADCT, foram admitidos antes de 1988 e, por terem sido mantidos no serviço público, sujeitaram-se ao regime estatutário;
- autoridade administrativa simplesmente desconsiderou a situação jurídica daqueles que devem, por força de Lei Municipal e da Constituição Federal, estar vinculados ao RPPS e não ao RGPS, fato que induz a inevitável nulidade do Lançamento do Crédito Tributário;
- autoridade administrativa desconsiderou a orientação firmada em parecer normativo do Advogado Geral da União no Parecer GM nº 30/2002, derivado do Processo n° 00001.005869/2001-20, que posteriormente foi ratificado pelo Presidente da República, passando a partir daí a vincular todos os órgãos da Administração Pública Federal Direta e Indireta;
- o parecer pretendeu dirimir controvérsia instaurada entre o Ministério da Previdência Social e do Planejamento, Orçamento e Gestão, em que se discutiu a situação jurídica dos servidores públicos admitidos antes da Constituição de 1988 e que, na data de sua promulgação, contavam com mais de cinco anos de efetivo exercício e de forma ininterrupta. Transcreve trechos do Parecer GM nº 30/2002;
- interpretando a orientação do parecer da AGU, que vincula todos os órgãos da União, inclusive a Receita Federal, não há espaço para a manutenção da legalidade do lançamento do crédito tributário;
- independentemente de discussão sobre efetividade ou não, todos aqueles servidores que constaram nas folhas de pagamento, excepcionando os cargos comissionados e eletivos, bem como os admitidos temporariamente por excepcional interesse público, sempre foram e serão segurados obrigatórios do IPSI, não havendo que se cogitar a existência de fato gerador de contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração desses servidores;
- as cobranças relativas à contribuição previdenciária são inexistentes, vez que não espelham a realidade e não há fato gerador que as embase;
- deve ser mantida a regularidade e legalidade da conduta praticada pelo Município, não havendo espaço para a lavratura de AI por descumprimento de obrigação principal ou acessória quanto a contribuições previdenciárias;
- o lançamento do crédito tributário é improcedente porquanto eivado de nulidade e afrontoso ao Parecer Normativo da AGU GM nº 30/2002, pois, embora não vinculativo para o Município, o parecer é para todos os órgãos da União;

- 
- tanto a contribuição dos servidores quanto a parte patronal não devem e nunca deveriam ser retidas e recolhidas ao RGPS;
  - para a auditoria da Receita Federal o ora Recorrente não teria efetuado o depósito do percentual de 20% incidente sobre os contribuintes individuais na especialidade transportador rodoviário autônomo, conforme Regulamento da Previdência Social, art. 267;
  - aduz que em a autoridade autuante que em todos os fretes contratados pela Prefeitura Municipal evidencia-se a prestação de serviços por contribuinte transportador rodoviário autônomo, com a utilização de veículo próprio ou de terceiro;
  - diversamente do quanto aduzido pela auditoria da Receita Federal, nos aluguéis de veículos efetuados pelo Município não havia discriminação de roteiros e os automóveis eram conduzidos por pessoas diversas, principalmente por servidores do município, de modo que não se caracterizou a atividade de prestação de serviço por contribuinte transportador rodoviário;
  - a fiscalização não apresentou qualquer documento que indicasse o contrário, limitando-se a fazer meras alegações de que teria encontrado os supostos roteiros das viagens ou relação das pessoas a serem transportadas;
  - as cobranças relativas a esta contribuição previdenciária são inexistentes, vez que não espelham a realidade e não há fato gerador que as embase.

Conclui requerendo a reforma da decisão administrativa de piso para que o crédito tributário seja julgado improcedente por virtude das nulidades apontadas no apelo recursal.

É o relatório.

## Voto

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

### Arrolamento de Bens

Não tendo havido a exigência de depósito para que o recurso voluntário tivesse seguimento, nada há o que se abordar acerca do item denominado “*DA NÃO APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 33, §2º, DO DECRETO 70.235 AS PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO*”.

### Conhecimento

O recurso é tempestivo, mas merece ser conhecido apenas em uma pequena parte, eis que a absoluta maioria das matérias abordadas não foram objeto de impugnação.

A esse respeito, convém reproduzir o **caput** e inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, bem assim seu art. 33:

*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;*

[...]

*Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.*

Nos termos dos dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação.

Não obstante o disposto na norma processual, o recurso voluntário, na sua quase totalidade, apresenta razões que não têm qualquer relação com a peça impugnatória e que não foram sequer tangenciados na decisão recorrida, razão pela qual não se prestam a contrapô-la.

Veja-se que a impugnação aborda questões relacionadas ao conceito de empresa e intenta afastar a responsabilidade do gestor municipal pelo cumprimento das obrigações principal e acessórias relativas às contribuições previdenciárias sob a alegação de ilegitimidade passiva. De outra parte, refere-se a constitucionalidade das contribuições de contribuições devidas a autônomos, administradores e trabalhadores avulsos em razão de decisão do STF em face da Lei nº 7.787/1989. Argumentos esses que foram devidamente refutados pela decisão de primeira instância.

A despeito disso, o recurso voluntário aborda questões que não foram invocadas em momento processual adequado, insertas nos tópicos intitulados:

- a) Da Ilegalidade dos Lançamentos Efetuados por Arbitramento;
- b) Da Ilegalidade da Duplicidade e dos Lançamentos Efetuados por Arbitramento com Base na Competência 06/2004;
- c) Da Ilegalidade da Autuação por não Recolhimento dos Serviços de Frete não Declarado.

Em razão do ineditismo de tais matérias, não conheço do recurso nas partes a elas relativas, sendo aqui descabidas quaisquer outras abordagens a seu respeito.

### **Não Incidência de Contribuição Previdenciária para Servidores Titulares de Cargo Efetivo ou que Gozam da Estabilidade Excepcional Conferida pelo art. 19, do ADCT da CF/88**

Com relação a esse assunto, a decisão fustigada é no seguinte sentido:

*Quanto à alegação de que os servidores do poder Executivo do Município são regidos pelo regime estatutário, instituído pela lei municipal nº37, de 08 de junho de 1997, em consonância com o art. 20 da Lei Orgânica Municipal ressalte-se que os servidores que exerçam exclusivamente função de confiança, bem como os servidores que não tenham sido admitidos por concurso público bem como aqueles contratados para exercerem necessidade transitória de serviço não estão incluídos no Regime próprio de Previdência e são filiados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social.*

A recorrente insurge-se contra o lançamento, e consequentemente contra a decisão da DRJ/SDR, dentre outros, sob os seguintes argumentos:

*Explicando melhor, a ação fiscal apurou débitos previdenciários das competências 05/2004 até 13/2005. Acontece, porém, que com ou sem concurso público, Ipecaetá sempre teve **segurados obrigatórios do IPSI** (Instituto de Previdência Social dos Servidores de Ipecaetá), **ainda que aqueles segurados não tenham sido titulares de cargo efetivo**, providos, portanto, por concurso público. Isto ocorre porque são segurados obrigatórios do IPSI não apenas os efetivos providos por concurso, mas também todos aqueles que gozam da estabilidade excepcional conferida pelo art. 19, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, da CF/88, bem como aqueles que não efetivos nem estáveis, alcançados ou não pela excepcionalidade do art. 19, ADCT, foram admitidos antes de 1988 e, mantidos no serviço público, se sujeitaram ao regime estatutário.*

*A época, quanto a este ponto, a autoridade administrativa simplesmente desconsiderou a situação jurídica daqueles que devem; por força de Lei Municipal e da Constituição Federal, estar vinculados ao RPPS e não ao RGPS, fato que induz a inevitável nulidade do Lançamento do Crédito Tributário. A este respeito, por exemplo, a autoridade administrativa desconsiderou a orientação firmada em parecer normativo do Advogado Geral da União Parecer N° GM - 030, derivado do*

*Processo n. 00001.005869/2001-20, que posteriormente foi ratificado pelo Presidente da República, passando a partir daí a vincular todos os órgãos da Administração Pública Federal Direta e Indireta. (Grifou-se)*

Antes de tratar especificamente da matéria abordada neste tópico, impõe rememorar que além do lançamento em face da remuneração paga a servidores admitidos antes de sua nomeação em concurso público, o presente Auto de Infração comprehende ainda levantamentos relacionados a:

- a) serviço de frete não declarado;
- b) folha de pagamento aferida;
- c) contribuintes individuais não declarados;
- d) falta de retenção e recolhimento dos 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços por cessão de mão-de-obra;
- e) remuneração paga aos segurados ocupantes de cargos eletivos (prefeito e vice), apurada a partir das folhas de pagamento de agentes políticos; e
- f) décimo terceiro declarado.

No caso dos créditos atinentes a serviço de frete não declarado e folha de pagamento aferida, os argumentos veiculados na peça recursal, como já se viu, não foram conhecidos por representarem inovação em relação à impugnação. Quanto aos demais levantamentos acima referidos, não se fez nenhuma menção a eles no recurso voluntário.

Assim, afora no caso do levantamento “décimo terceiro declarado” - que tem relação direta com o crédito constituído sobre a remuneração dos servidores admitidos antes de sua nomeação em concurso público - ainda que a recorrente tivesse razão nos argumentos objeto de análise neste item, não estaríamos diante da hipótese de nulidade do lançamento, mas tão-somente de sua retificação, com a exclusão dos créditos tributários indevidamente constituído e a manutenção daqueles que não foram questionados ou que o foram extemporaneamente.

Retornando-se matéria *sub examine*, o argumento central referido no apelo recursal é de que os segurados admitidos antes da nomeação do concurso público realizado em Ipecaetá no ano de 2003 “gozam da estabilidade excepcional conferida pelo art. 19, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, da CF/88, bem como aqueles que não efetivos nem estáveis, alcançados ou não pela excepcionalidade do art. 19, ADCT, foram admitidos antes de 1988 e, mantidos no serviço público, se sujeitaram ao regime estatutário” razão pela qual seriam segurados obrigatórios do Instituto de Previdência Social dos Servidores de Ipecaetá (IPSI).

Como muito bem colocado no recurso voluntário, a situação dos servidores públicos contratados antes da promulgação da Constituição de 1988, no que se refere ao seu enquadramento no Regime Geral ou em regimes próprios de Previdência Social, foi objeto de intensa controvérsia em razão de interpretações conflitantes levadas a efeito pelo Ministério da Previdência Social e pelo Ministério do Planejamento.

Como forma de contextualizar a situação, impende reproduzir o inciso II do art. 37, o **caput** do art. 41 da Constituição Federal e o **caput** do art. 19 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

*Art. 37. [...]*

[...]

*II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)*

[...]

*Art. 41. São estáveis após três anos de efetivo exercício os servidores nomeados para cargo de provimento efetivo em virtude de concurso público. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)*

[...]

*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.*

[...]

Sem a pretensão de esgotar as discussões sobre todas espécies de servidores públicos, posto não ser esse o foco do exame ora empreendido, os dispositivos constitucionais aludidos apontam para existência de quatro categorias de servidores públicos vinculados administração direta, autárquica e fundacional. A saber:

- a) servidores efetivos e estáveis: contratados mediante concurso e com exercício no cargo efetivo a mais de três anos;
- b) servidores efetivos e não estáveis: contratados mediante concurso, mas em exercício no cargo efetivo há três anos ou menos;
- c) servidores não efetivos e estáveis: aqueles em exercício de cargos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, da administração direta, autárquica e das fundações públicas, na data da promulgação da Constituição, há pelo menos cinco anos continuados e que não foram admitidos por concurso público; e
- d) servidores não efetivos e não estáveis: aqueles em exercício de cargos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, da administração direta, autárquica e das fundações públicas, na data da promulgação da Constituição, há menos cinco anos continuados e que não foram admitidos por concurso público.

Importa-nos ainda trazer a lume o **caput** e o § 13 do art. 40 da Constituição, que indicam a quais espécies de servidores é assegurado o direito a regime próprio de previdência social:

*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 15/12/98)*

[...]

*§ 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, aplique-se o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)*

Pois bem, com base no regramento constitucional, e nos termos do Parecer GM nº 30/2002, entendia o Ministério da Previdência Social que:

*aos servidores beneficiados pela estabilidade constitucional especial, não se estendeu a condição de servidores efetivos, concluindo que, a partir de 30 de outubro de 1998, data da publicação da Medida Provisória Nº 1.723/98, os servidores estáveis e não efetivos, os servidores não estáveis e não efetivos, os servidores titulares, exclusivamente, de cargos em comissão declarados em lei [como sendo] de livre nomeação exoneração, e os temporários não podem ser ou continuar vinculados a um regime próprio de previdência social, pois são segurados obrigatórios do RGPS.*

Em sentido diametralmente oposto foi a interpretação dada aos dispositivos da Carta da República pelo Ministério do Planejamento. Confira-se trechos do Parecer GM nº 30 a respeito do juízo de referido órgão estatal:

*No mérito, conclui o MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, que a vinculação de servidores públicos a regime próprio de previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, atinge todos aqueles abrangidos por seus [respectivos] Regimes Jurídicos próprios (específicos), o que lhes afasta a condição de segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social - RPPS."*

[...]

*A esse argumento (do Ministério da Previdência), opõe-se diametralmente o MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ao fundamento de que "não se pode concordar com a interpretação da Consultoria Jurídica do MPAS, no sentido de que os servidores beneficiados pelo art. 19 do ADCT não podem ser vinculados a regime próprio de previdência social, tendo em vista que o art. 40 da Constituição, com redação dada pela Emenda Constitucional Nº 20, de 1998, restringiu o direito à vinculação a esse regime exclusivamente aos servidores de cargos efetivos. A assertiva não encontra conformidade com o texto constitucional, nem tampouco com a legislação infraconstitucional, vez que o dispositivo não fez nenhuma restrição no sentido de proibir a vinculação de outras categorias*

*de servidores a regime próprio de previdência social. Portanto, sob o prisma da conveniência e oportunidade da entidade federativa, poderá o regime próprio de previdência social, tanto o já existente quanto o que vier a ser instituído, vincular todas as categorias de servidores acaso existentes.*

Em sintonia com entendimento do Ministério do Planejamento, concluiu-se por meio do Parecer GM nº 30/2002 que:

*Nessa medida, são alcançados por tal regime assim os servidores públicos estáveis como também aqueles estabilizados nos termos do art. 19 do ADCT e aqueles que, mantidos no serviço público e sujeitos ao regime estatutário, não preencheram os requisitos mencionados na referida disposição transitória, alcançando, portanto, os estáveis e efetivados, os estáveis e não efetivados e os não estáveis nem efetivados.*

#### *IV – CONCLUSÃO*

*Do exposto, visto que a efetividade do servidor tem relação com a forma de admissão, não sendo, portanto, um pressuposto ou pré-requisito para considerar-se alguém servidor pleno ou não, conclui-se que os servidores titulares de cargos efetivos – o ainda que não estáveis nem efetivados – o possuem direito ao mesmo regime previdenciário dos demais servidores titulares de cargos efetivos, v.g., efetivos os cargos, não os servidores, efetivos ou efetivados por concurso público.*

Veja-se que referido parecer, que por ter sido aprovado pelo Presidente da República, vincula todos os órgãos e entidades da Administração Federal (§ 1º do art. 39 da Lei Complementar nº 73/1993), é no sentido de que, além dos servidores efetivos (aprovados em concurso público), têm também direito a regime próprio de previdência social os servidores estáveis e não efetivos e os não estáveis e não efetivos (art. 19 do ADCT), ou seja, todos os servidores públicos 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, ainda que com menos cinco anos.

Ocorre que muito embora os argumentos trazidos à baila pelo recorrente estejam em conformidade com o que dispõe o Parecer GM nº 30/2002, a situação fática abordada nos autos não encontra amparo no referido parecer. É que o parecer da Advocacia-Geral da União faz referência a servidores públicos contratados antes da promulgação da Constituição de 1988 (art. 19 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias) e os servidores referidos no lançamento foram contratados em período posterior, conforme esclarece o item 2.21 do Relatório Fiscal. Senão vejamos:

*2.21 Ainda foram constituídos débitos no período de 05/2004 a 21/10/2004, relativos a segurados admitidos antes da nomeação do concurso público realizado em 31/12/2003, que não eram efetivos por força da CF/88, entretanto não vinham contribuindo para o RGPS. (Grifou-se)*

Essa averiguação pode ser feita ainda a partir do exame do demonstrativo “Folha de Pagamento Outubro/2004 – Efetivos (sem Nomeação de Concurso até 22/10/2004 ou Efetivado por força da CF/88), de fls. 705/817, na coluna “data de admissão”.

Em vista disso não há como acolher a alegação recursal de que tais servidores estariam vinculados ao regime próprio de previdência do Município, sendo imperativo reconhecer que tais trabalhadores sujeitam-se ao Regime Geral de Previdência Social por força do art. 13 da Lei nº 8.212/1991:

*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.*

Escorreito, portanto o lançamento fiscal.

Por fim, não merece acolhida o argumento recursal de que, em se tratando de servidores públicos municipais, a interpretação acerca da contribuição incidente sobre sua remuneração seria de exclusividade do Município. Ora, sendo a União o ente competente para instituir as contribuições destinadas ao custeio do Regime Geral de Previdência Social – RGP, a exegese sobre as hipóteses de incidência desse tributo é, do mesmo modo, prerrogativa desse ente federativo.

## **Conclusão**

Pelas razões acima expostas voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho