Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10820.005041/2008-58

Processo nº	10820.005041/2008-58
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-010.176 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de setembro de 2022
Recorrente	MUNICÍPIO DE SANTA FÉ DO SUL - PREFEITURA MUNICIPAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2007

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA.

A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

ÓRGÃO PÚBLICO. LANÇAMENTO. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais não tem o condão de estabelecer vínculo empregatício com a administração pública. Os efeitos são meramente tributários não se irradiando sobre a esfera administrativa do ente público.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE CONTRATOS NULOS.

A Constituição Federal prevê que os trabalhadores, mesmo sem vínculo empregatício, estão amparados pelo Regime Geral de Previdência Social.

A nulidade do contrato de trabalho com órgão público por ausência de concurso público não afasta a obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias.

RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA.

A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

A sujeição do Município no polo passivo decorre dos fatos ocorridos, da verificação da hipótese de incidência contributiva junto ao mesmo.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O órgão público deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Solicitou fazer declaração de voto o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 91 e ss).

Pois bem. Trata-se de auto de infração de obrigação principal (DEBCAD nº 37.186.488-7), lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte do segurado, referente ao período de 10/2003 a 12/2007.

A fiscalização esclarece, no Relatório Fiscal de fls. 48/53, que:

Em 09/09/2008, encaminhou o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal ao órgão municipal para se manifestar sobre os valores pagos a trabalhadores contratados para o Projeto "Frente de Trabalho", que a fiscalização considerou como pagamentos efetuados a empregados, por estarem presentes na prestação de serviço os requisitos previstos no artigo 3° da CLT (subordinação, salário, jornada de trabalho e natureza não eventual).

Em 30/09/2008, o órgão se manifestou alegando que a Lei Complementar n° 09/1993 veda a admissão de pessoal sob regime jurídico da CLT e que o Decreto Municipal n°

Original

2.048/2002, que regulamentou a Lei Municipal n° 2.163/2002, estabelece que a participação no programa implica na colaboração em caráter eventual e sem vínculo empregatício.

Analisando, no entanto, o Decreto Municipal n° 2.048/2002, que trata da "Frente de Trabalho", constatou a fiscalização a existência de vínculo empregatício em tais contratações, tendo em vista que o seu art. 2° estabelece a remuneração a ser paga aos prestadores de serviço; o art. 5° fixa a jornada de trabalho; o requisito da subordinação consta no art. 11, e a não eventualidade está caracterizada pelo tempo da prestação de serviço, que não deveria ser de mais de um ano, mas que, na prática, em vários casos estendeu-se por mais de 4 anos.

Dessa forma, considerando que os serviços foram prestados com pessoalidade, onerosidade, não-eventualidade e subordinação, isto é, atendendo aos pressupostos que caracterizam o vínculo empregatício, a fiscalização considerou todas as pessoas contratadas como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na condição de empregado, definido pela Lei n° 8.212/91, inciso I do art. 12.

As contribuições devidas do período de 10/2003 a 12/2007 foram apuradas com base nas remunerações extraídas das folhas de pagamento, as quais não foram informadas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Nas remunerações dos trabalhadores foram incluídos os valores do ticket alimentação, como salário *in natura*, porque o órgão municipal forneceu tal verba aos trabalhadores sem o mesmo estar cadastrado no PAT, fato que só veio a ocorrer em 02/06/2008 (fls. 47), com fundamento no art. 28, parágrafo 9°, letra "c", da Lei n° 8.212/91.

Inconformado com a presente autuação, o contribuinte apresentou a defesa de fls. 64/68, argumentando, em síntese, que:

(a) O Programa "Frente de Trabalho" é de natureza estritamente assistencial e humanitária, não tendo sido criado para suprir as deficiências e necessidades existentes em vários setores da administração, como alegou a autoridade lançadora;

(b) A Lei Estadual nº l0.32l/ 1999, que propôs o programa Auxílio-Desemprego e as Frentes de Trabalho, trata de prestação de serviço em caráter eventual e sem subordinação;

(c) A Lei Municipal n° 2.163/2002 trata da participação do bolsista em caráter eventual e também sem vínculo de subordinação;

(d) A participação no Programa Emergencial de auxílio desemprego não representa, em hipótese alguma, vínculo empregatício ou subordinação;

(e) As Frentes de Trabalho se destinam a minorar grave problema social existente no município;

(f) Transcreve manifestação do Tribunal de Contas do Estado do Paraná que entende que não há necessidade de realização de teste seletivo para contratação dos prestadores de serviço;

(g) Transcreve ainda a Lei n° 9.608/98, com as alterações da Lei nº 10.748/03 e da Lei n° 10.940/04, que trata do serviço voluntário.

O presente processo teve sua competência prorrogada pela Portaria n° 423, de 17/03/2010.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 91 e ss, cujo dispositivo considerou **a**

Original

impugnação improcedente, com a **manutenção do crédito tributário** exigido. É ver a ementa do julgado:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
>
> Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2007
>
> OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CARACTERIZAÇÃO DO SEGURADO EMPREGADO.
>
> É devida a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga a prestadores de serviço que, pelas características do contrato de trabalho, se enquadram na condição de segurado empregado.
>
> CONTRATO DE TRABALHO. NATUREZA ASSISTENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.
>
> A natureza assistencialista do contrato de trabalho não é condição suficiente para impedir a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 114 e ss), reiterando os termos de sua impugnação, no sentido de que:

(i) A imposição à municipalidade da obrigação de recolher o crédito previdenciário apurado, não pode ser discutida sem antes analisar a competência do agente arrecadador para reconhecer, de plano e de forma inequívoca, a caracterização de um vínculo de emprego, pois, na via administrativa, a identificação dessa relação empregatícia constitui uma fase prévia e indispensável ao lançamento do tributo;

(ii) A documentação probatória apresentada pela recorrente demonstra de forma clara a inexistência do vínculo aludido;

(iii) O aparente conflito de interpretação das normas federal e municipal, e de toda situação em apreço, torna a questão controversa, exigindo assim o devido provimento jurisdicional para sua solução, que deverá ser concebido pelo Poder Judiciário;

(iv) A competência para "julgar" controvérsias decorrentes da relação de vínculo laboral é dever da Justiça Especializada do Trabalho, quando a questão envolver empregados sob a tutela da CLT e, da Justiça Comum, quando envolver servidores sobre a tutela do regime jurídico administrativo (vide ADIn 3.395-DF);

(v) Efetuar o julgamento sumario e antecipado da relação jurídico/administrativa formada em razão da criação do programa assistencial mantido pelo Município, como se dele resultasse um vínculo de natureza laboral, constitui ato de usurpação de competência, que fere de morte os direitos e princípios encartados em nossa Magna Carta de 1988, notadamente aqueles dispostos no art. 5 °, incisos II, XXXV e LIII, e art. 114, IX;

(vi) Não se pode perder de vista que o programa assistencial criado pela Lei Municipal n° 2.163/2002 e mantido pelo município não guarda relações de vínculo empregatício;

(vii) O dispositivo da lei municipal é enfático ao estabelecer o caráter de não eventualidade e de ausência de hierarquia que se acerca o programa em comento. Sendo assim, torna-se inviável a interpretação da norma municipal sob o prisma

Original

do artigo e 3° da Lei Celetista, do qual se destaca os elementos habitualidade e subordinação como indispensáveis para a configuração do vínculo de emprego;

(viii) Os argumentos trazidos no relatório fiscal, alegando que a análise dos artigos 2°, 5° e II do Decreto Municipal n° 2.048/2002 denuncia a configuração de vínculo de emprego, deve ser visto com reservas: pois foi interpretado sobe a ótica de quem procura justificar um procedimento fiscal que destoa da realidade dos fatos;

(ix) O artigo 2° do citado decreto não estabelece remuneração e sim uma bolsa auxílio desemprego para as pessoas que se encontram em situação de vulnerabilidade social;

(x) O artigo 5°, por sua vez não fixa jornada de trabalho, mas sim uma carga horária para desenvolvimento de atividades, inclusive para participação de cursos de capacitação para o mercado de trabalho e de alfabetização para aqueles que sequer sabem escrever;

(xi) As hipóteses de exclusão elencadas no artigo 11 tais como: não observar as normas estabelecidas pela Administração (inciso II) ou deixar de comparecer as atividades que lhe forem destinadas (inciso III), dentre outras apontadas pelo agente de fiscalização, não constituem indícios de subordinação. mas sim compromisso com os objetivos preestabelecidos no programa de amparo social;

(xii) Ainda merece observação o fato de existirem beneficiários que permaneceram no programa pelo período superior ao prazo de um ano, de acordo com o estabelecido na Lei n° 2.163/2002;

(xiii) Bem verdade que, nos municípios de pequeno porte de nossa região, tida como uma das mais carentes e pobres do Estado de São Paulo, a recolocação no mercado de trabalho não se opera com a mesma dinâmica de uma cidade de economia mais desenvolvida. As chances de emprego são menores e não fosse uma participação mais efetiva do Poder Público municipal na economia local, a população menos favorecida tenderia a permanecer à margem da empregabilidade por um período muito maior;

(xiv) Sensível a essa realidade peculiar, o Administrador Público, percebendo a eficácia do programa e a necessidade de estendê-lo para aqueles que ainda não lograram êxito em obter uma colocação no mercado de trabalho, prorrogou os seus efeitos por períodos sucessivos, conforme estabelecido nas Leis Municipais n° 2.234/2003, 2.264/2004, e 2.283/2005;

(xv) As hipóteses de contratação no serviço público estão restritas ao permissivo legal estampado no artigo 37, II e IX da CF, sendo certo que qualquer contratação sem sua observância será considerada nula de pleno direito, impedindo o reconhecimento de qualquer vínculo laboral.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Original

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme narrado, trata-se de auto de infração de obrigação principal (DEBCAD nº 37.186.488-7), lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte do segurado, referente ao período de 10/2003 a 12/2007.

A fiscalização esclarece, no Relatório Fiscal de fls. 48/53, que:

Em 09/09/2008, encaminhou o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal ao órgão municipal para se manifestar sobre os valores pagos a trabalhadores contratados para o Projeto "Frente de Trabalho", que a fiscalização considerou como pagamentos efetuados a empregados, por estarem presentes na prestação de serviço os requisitos previstos no artigo 3° da CLT (subordinação, salário, jornada de trabalho e natureza não eventual).

Em 30/09/2008, o órgão se manifestou alegando que a Lei Complementar n° 09/1993 veda a admissão de pessoal sob regime jurídico da CLT e que o Decreto Municipal n° 2.048/2002, que regulamentou a Lei Municipal n° 2.163/2002, estabelece que a participação no programa implica na colaboração em caráter eventual e sem vínculo empregatício.

Analisando, no entanto, o Decreto Municipal n° 2.048/2002, que trata da "Frente de Trabalho", constatou a fiscalização a existência de vínculo empregatício em tais contratações, tendo em vista que o seu art. 2° estabelece a remuneração a ser paga aos prestadores de serviço; o art. 5° fixa a jornada de trabalho; o requisito da subordinação consta no art. 1 1, e a não eventualidade está caracterizada pelo tempo da prestação de serviço, que não deveria ser de mais de um ano, mas que, na prática, em vários casos estendeu-se por mais de 4 anos.

Dessa forma, considerando que os serviços foram prestados com pessoalidade, onerosidade, não-eventualidade e subordinação, isto é, atendendo aos pressupostos que caracterizam o vínculo empregatício, a fiscalização considerou todas as pessoas contratadas como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na condição de empregado, definido pela Lei n° 8.212/91, inciso I do art. 12.

As contribuições devidas do período de 10/2003 a 12/2007 foram apuradas com base nas remunerações extraídas das folhas de pagamento, as quais não foram informadas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Nas remunerações dos trabalhadores foram incluídos os valores do ticket alimentação, como salário *in natura*, porque o órgão municipal forneceu tal verba aos trabalhadores sem o mesmo estar cadastrado no PAT, fato que só veio a ocorrer em 02/06/2008 (fls. 47), com fundamento no art. 28, parágrafo 9°, letra "c", da Lei n° 8.212/91, **matéria essa não questionada em seu Recurso Voluntário.**

Pois bem. Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

A começar, a fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

Original

A esse respeito, tem-se que, nos termos do art. 33 da Lei n° 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos:

> 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.

Incumbe à Receita Federal, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições em tela. Tal atividade envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional:

> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
>
> Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A competência funcional para efetuar o lançamento é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, por força da Lei n° 10.593, de 2002, *in verbis*:

> Art. 6° São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Portanto, colhendo provas, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil exerceu o poder-dever de efetuar o lançamento das contribuições que reputou devidas.

Ultrapassada a questão acima, no caso dos autos, conforme bem apontado e demonstrado pela fiscalização, vislumbram-se os requisitos para a caracterização do vínculo empregatício nas contratações formalizada sob a égide da "Frente Emergencial de Trabalho", para suprir as deficiências e necessidades existentes em vários setores da administração.

A remuneração fica por conta do artigo 2° do Decreto Municipal n° 2048/2002, que estabelece a remuneração e R$ 180,00, mais fornecimento de cesta básica (ticket) no valor de R$ 83,16.

Ademais, o artigo 5° fixa a jornada de trabalho em 40 (quarenta) horas semanais, distribuída de 2ª feira a domingo, assegurando o descanso semanal.

A subordinação, por sua vez, estaria demonstrada no disposto no artigo 11, quando estabelece que o contratado será excluído do programa nas seguintes hipóteses: I - quando, convocado após seleção, não se apresentar para início das atividades; II - quando não observar as normas estabelecidas pela Administração; III - quando ausentar-se ou não comparecer, injustificadamente, às atividades que lhe forem designadas; IV - quando deixar de

Original

comparecer, injustificadamente, ao curso de qualificação; V - quando adotar comportamento inadequado ao funcionamento do Programa.

Ademais, cabe citar que a Lei Municipal n° 2.163/2002 (fls. 45/46) que criou o Projeto Frente de Trabalho, no parágrafo único do artigo 2°, fixa o prazo máximo de contratação em 1 (um) ano, o que, segundo a fiscalização, nunca foi respeitado pelo órgão, eis que a grande maioria dos contratados trabalhou mais de 2 (dois) anos, chegando a casos de contratação de 3 (três) e até de 4 (quatro) anos.

Nesse sentido, não há que se falar em **bolsa auxílio desemprego para as pessoas que se encontram em situação de vulnerabilidade social**, como pretende o recorrente, já que se trata de nítida remuneração, atrelada à prestação de serviços, mediante subordinação, inclusive com a fixação de jornada de trabalho, período no qual, o trabalhador fica à disposição da municipalidade.

Ademais, não há que se falar em contratação temporária, já que, conforme bem observado pela fiscalização, o prazo máximo de contratação em 1 (um) ano nunca foi respeitado, tendo ocorrida inúmeras prorrogações, não merecendo guarida a argumentação do sujeito passivo, no sentido de que tal fato seria em razão das dificuldades de certos contratados superarem a situação de desemprego, fato alegado genericamente, mas sequer demonstrado nos autos.

Constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral entre o verdadeiro tomador de serviços com os prestadores de serviços, a autoridade administrativa, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, consequentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Pelo princípio da verdade material e da primazia da realidade sob a forma, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. A propósito, de acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Ademais, a Súmula 363 do TST, citada pelo recorrente, no sentido de que "*A contratação de servidor público, após a Constituição de 1988, sem prévia aprovação em concurso público, encontra óbice no respectivo art. 37, II e §2º, somente lhe conferindo direito ao pagamento da contraprestação pactuada, em relação ao número de horas trabalhadas, respeitado o valor da hora do salário mínimo, e dos valores referentes aos depósitos do FGTS."*, não afastou a necessidade de recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os salários pagos de forma que, sendo devidos os salários dos contratados, resta existente a obrigação tributária, qual seja o recolhimento das contribuições previdenciárias.

E nem poderia tal súmula entender nesse sentido, já que a Constituição Federal instituiu expressamente no seu art. 195, I, alínea "*a*" que:

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

Original

> 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**;

Com efeito, não se pode olvidar que, por força da norma inscrita no art. 195, I, da CF/88 c/c. art. 12, da Lei nº 8.212/91, todo aquele que exerce atividade remunerada é contribuinte obrigatório da Previdência Social e também seu segurado compulsório, sendo irrelevante para tanto a existência de vínculo laboral formal.

Dessa forma, incidem as contribuições previdenciárias sobre as verbas correspondentes a rendimentos pagos em decorrência da prestação de serviços, ainda que sem vínculo de emprego formal com o Município, a serem vertidas ao Regime Geral de Previdência Social, ao qual os trabalhadores estariam vinculados.

Além disso, em atenção ao Princípio da Moralidade Administrativa, não pode a Administração Pública alegar, como meio defesa, a irregularidade por ela promovida na contratação dos servidores em tela para isentar-se das obrigações impostas pela lei, valendo-se assim da própria torpeza.

Registre-se, por relevante, que o lançamento das contribuições sociais ora em exame não tem o condão de estabelecer vínculo jurídico entre os servidores em destaque e a administração pública municipal em apreço. A questão é meramente tributária não irradiando qualquer espécie de efeito sobre a esfera administrativa do ente público recorrente.

A fiscalização tão somente constatou a ocorrência de fatos geradores, em relação aos quais não houve o correto recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, e, em conformidade com os ditames legais, no exercício da atividade plenamente vinculada que lhe é típica, procedeu ao lançamento das exações devidas pelo Sujeito Passivo, sem promover qualquer vínculo dos trabalhadores com a administração pública em relevo.

Nesse sentido, em momento algum a fiscalização se inseriu na competência do Poder Judiciário, mas apenas procedeu à verificação de ocorrência de ofensa à legislação previdenciária. Cabe pontuar, pois, que a relação previdenciária é independente da relação de trabalho, sendo irrelevante, inclusive, que as pessoas tidas como empregadas no lançamento não tenham questionado a relação havida entre as partes na Justiça do Trabalho.

A legislação previdenciária é especial e autônoma, e não se conflita com as leis trabalhistas, a atuação de ambas se processa paralelamente, e têm como pressuposto básico a defesa do empregado, portanto a empresa em questão não pode arguir incompetência da fiscalização para o lançamento das contribuições concernentes quando houver o preenchimento dos requisitos afetos à caracterização da relação de emprego, o que ocorreu, na hipótese dos autos.

Entendo, pois, que agiu com acerto a decisão recorrida, cujas conclusões lá traçadas, são coincidentes com o entendimento deste Relator acerca da questão discutida nos autos:

> [...] 7. Analisando os autos do processo, verificamos que a contribuição previdenciária apurada teve como fato gerador o pagamento de remuneração aos prestadores de serviços contratados para o Projeto "Frente de Trabalho", cujas características da prestação de serviço, de acordo com o relato da autoridade lançadora, permitiram enquadrá-los como segurados empregados, estando a remuneração paga a eles, portanto, sujeita à incidência da contribuição previdenciária.
>
> 8. A impugnante alega inicialmente que o objetivo do projeto "Frente de Trabalho" seria meramente assistencialista e humanitário, não havendo que se falar por esse motivo em

Original

vínculo trabalhista que acarretasse na obrigação de recolhimento da contribuição previdenciária.

9. Ressalte-se, no entanto, que o próprio Código Tributário Nacional - CTN, em seu art 118, estabelece que independente da natureza do objeto do contrato de trabalho, uma vez ocorrido o fato gerador, é devido o recolhimento da contribuição socia este relacionado, *in verbis:*

> Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:
>
> I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; (grifos nossos)

10. Ou seja, o CTN enfatiza que desde que ocorram as circunstâncias necessárias à materialização do fato gerador, independente da natureza do objeto do contrato de trabalho, é devido 0 tributo decorrente desse fato gerador.

11. No decorrer da ação fiscal a autoridade lançadora verificou a seguinte situação: trabalhadores prestando serviço como segurados empregados, com todos os elementos caracterizadores desse tipo de contrato, conforme o art. 12, inciso I, alínea a da Lei n" 8.212/91, transcrito a seguir, quais sejam, pessoalidade, subordinação, onerosidade, não eventualidade, sendo considerados pela entidade autuada como prestadores de serviço sem vínculo empregatício:

> "São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:
>
> I - como empregado:
>
> 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 ".

12. Por seu caráter elucidativo, transcreveremos a seguir trechos do Relatório Fiscal, em que a autoridade lançadora demonstra os requisitos da prestação de serviço que enquadram os trabalhadores como segurados empregados:

> 11. Constata-se que há o vínculo empregatício em tais contratações ao se analisar o disposto no Decreto Municipal nº 2048/2002 (fls. 42/44) que trata da Frente de Trabalho.
>
> 11.1 - O artigo 2º estabelece a remuneração (titulado pelo órgão como bolsa auxílio-desemprego) de R$ 180,00, hoje no valor de R$ 330,00 mais fornecimento de cesta básica (ticket) no valor de R$ 83,16, somando-se o valor de R$ 413,61;
>
> 11.2. O artigo 5º fixa a jornada de trabalho em 40 (quarenta) horas semanais, distribuída de 2º feira a domingo, assegurando o descanso semanal;
>
> 11.3. A subordinação está latente no disposto no artigo 11, quando estabelece que o contratado será excluído do programa nas seguintes hipóteses:
>
> I - quando, convocado após seleção, não se apresentar para início das atividades;
>
> II - quando não observar as normas estabelecidas pela Administração;
>
> III - quando ausentar-se ou não comparecer, injustificadamente, às atividades que lhe forem designadas;
>
> IV- quando deixar de comparecer, injustificadamente. ao curso de qualificação;
>
> V- quando adotar comportamento inadequado ao funcionamento do Programa.
>
> 12. Somente para constar, já que o tempo de contratação é irrelevante, cabe citar que a Lei Municipal n" 2.163/2002 fls. 45/46) que criou o Projeto Frente de Trabalho, no parágrafo único do artigo 2", fixa o prazo máximo de contratação em um (1) ano, o que nunca foi respeitado pelo órgão, porque a grande maioria dos contratados trabalhou mais de 2 (dois) anos, chegando a casos de contratação de 3 (três) e ate' de 4 (quatro) anos, (...)

Original

13. O art. 3° do Decreto-Lei n° 5.452, de 01 de maio de 1943 que aprova a Consolidação das Leis Trabalhistas - CLT, abaixo transcrito, descreve os elementos necessários para se considerar uma pessoa física que esteja trabalhando para uma empresa como sendo empregado desta:

> Art. 3º - **Considera-se empregado** toda pessoa física que prestar serviços **de natureza não eventual** a empregador, **sob a dependência deste e mediante salário.** (grifei)

l4. Ora, no presente caso, como se constata no Relatório Fiscal, estão presentes todos os elementos caracterizadores da relação de emprego, considerando a conjugação de requisitos cumulativos, como: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade, em conformidade com o artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/9l e alterações posteriores e artigo 3º da CLT.

15. Por tais fundamentos, a caracterização do segurado empregado é resultado de uma situação fática, que foi verificada pela fiscalização durante a ação fiscal, que identificou na prestação de serviços os pressupostos necessários à caracterização do trabalhador como segurado empregado, ressalvando-se ao contribuinte o direito ao contraditório. Portanto, o procedimento da fiscalização está em perfeita consonância com as normas vigentes, não tendo sido 0 contribuinte capaz de trazer aos autos elementos que comprovassem que os prestadores de serviço contratados para o Projeto "Frente de Trabalho" não possuíam qualquer vínculo empregatício com o órgão municipal autuado.

16. Ressalte-se que, como dito anteriormente, a natureza assistencialista do projeto não é capaz de afastar a obrigatoriedade do recolhimento das contribuições previdenciárias, se, pelas características do contrato de trabalho, comprova-se que os prestadores de serviço se enquadram no conceito de segurado empregado.

l7. Para fundamentar suas alegações a impugnante transcreve manifestação do Tribunal de Contas do Estado do Paraná que entende que não há necessidade de realização de teste seletivo para contratação dos prestadores de serviço.

18. A referida transcrição, no entanto, não é capaz de alterar o procedimento levado a efeito pela fiscalização, tendo em vista que, para a caracterização do segurado empregado, a forma de seleção é irrelevante, sendo ceno que o que de fato caracteriza o segurado empregado são os requisitos já mencionados, quais sejam, a habitualidade, a onerosidade, a não-eventualidade e a pessoalidade.

19. No que tange à Lei n° 9.608/98, com as alterações da Lei nº 10.748/03 e da Lei n° 10.940/04, transcrita parcialmente na peça impugnatória, verificamos que trata a mesma do serviço voluntário, que é conceituado em seu artigo 1° como aquele cuja atividade é não remunerada. Em face disso, não é aplicável ao caso em questão, tendo em vista que, conforme relatado pela autoridade lançadora, 0 Decreto Municipal n° 2.048/2002 estabelece remuneração a ser paga aos prestadores de serviço contratados pelo Projeto "Frente de Trabalho", que atingiria 0 valor total de R$ 413,61, considerando o ticket alimentação, não podendo ser considerado, portanto, como voluntário o serviço prestado no referido projeto.

20. Por fim, face à ausência absoluta de elementos capazes de alterar o procedimento e a exigência fiscal, resolvo negar provimento à impugnação apresentada pela entidade autuada, mantendo em sua totalidade o crédito previdenciário apurado.

Cabe destacar, ainda, que o princípio da verdade material que rege o Processo Administrativo Fiscal não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Original

Para além do exposto, sobre as alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

> Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n° 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Por fim, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n° 70.235/72.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Declaração de Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para tecer algumas considerações.

A contratação de empregado sem aprovação prévia em concurso público é ato nulo (Constituição, art. 37, II e § 2°[1]). Diante disso, o Tribunal Superior do Trabalho - TST

[1] Constituição

Original

cristalizou seu entendimento na Súmula n° 363, posteriormente alterada para abarcar as horas extras, como podemos observar:

> Súmula n º 363. Contrato nulo. Efeitos.
>
> A contratação de servidor público, após a Constituição Federal de 1988, sem prévia aprovação em concurso público, encontra óbice no seu art. 37, II, e § 2º, somente conferindo-lhe direito ao pagamento dos dias efetivamente trabalhados segundo a contraprestação pactuada.
>
> (Res. 97/2000, DJ 18, 19 e 20.09.2000 - Republicada DJ 13, 16 e 17.10.2000 - Republicada DJ 10, 13 e 14.11.2000)
>
> Súmula Alterada nº 363. Contrato nulo. Efeitos.
>
> A contratação de servidor público, após a Constituição de 1988, sem prévia aprovação em concurso público, encontra óbice no seu art. 37, II, e § 2º, somente conferindo-lhe direito ao pagamento da contraprestação pactuada, em relação ao número de horas trabalhadas, respeitado o salário-mínimo/hora.
>
> (Res. 111/2002, DJ 11, 12 e 15.04.2002)

Considerando a inclusão do art. 19-A na Lei n° 8.036, de 1990, pela Medida Provisória n° 2.164-41, de 2001, em vigor por força do art. 2° da Emenda Constitucional n° 32, de 2001[2], o Tribunal Superior do Trabalho alterou novamente a Sumula em questão:

> Súmula n º 363. CONTRATO NULO. EFEITOS (nova redação)
>
> A contratação de servidor público, após a CF/1988, sem prévia aprovação em concurso público, encontra óbice no respectivo art. 37, II e § 2º, somente lhe conferindo direito ao pagamento da contraprestação pactuada, em relação ao número de horas trabalhadas, respeitado o valor da hora do salário mínimo, e dos valores referentes aos depósitos do FGTS.
>
> (Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003)

O entendimento adotado pelo TST em relação ao FGTS foi confirmado pelo Supremo Tribunal Federal - STF ao julgar a ADI n° 3127, tendo o Ministro Relator Teori Zavascki afirmado que o art. 19-A da Lei 8.036, de 1990, não afronta o princípio do concurso público (Constituição, art. 37, II e § 2°), eis que não torna válidas as contratações indevidas, permitindo tão somente o saque dos valores recolhidos ao FGTS por trabalhador que efetivamente prestou serviço. A questão já havia sido apreciada pelo STF no julgamento do RE 596.478, com repercussão geral, como bem destaca a ementa da decisão:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) (…)
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) (…)
§ 2º A não observância do disposto nos incisos II e III implicará a **nulidade do ato** e a punição da autoridade responsável, **nos termos da lei**.

[2] Lei n° 8.036, de 1990
Art. 19-A. É devido o depósito do FGTS na conta vinculada do trabalhador cujo contrato de trabalho seja declarado nulo nas hipóteses previstas no art. 37, § 2°, da Constituição Federal, quando mantido o direito ao salário. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001).
Parágrafo único. O saldo existente em conta vinculada, oriundo de contrato declarado nulo até 28 de julho de 2001, nas condições do caput, que não tenha sido levantado até essa data, será liberado ao trabalhador a partir do mês de agosto de 2002. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

Original

> TRABALHISTA E CONSTITUCIONAL. MP 2.164-41/2001. INCLUSÃO DO ART. 19-A NA LEI 8.036/1990. EMPREGADOS ADMITIDOS SEM CONCURSO PÚBLICO. CONTRATAÇÃO NULA. EFEITOS. RECOLHIMENTO E LEVANTAMENTO DO FGTS. LEGITIMIDADE CONSTITUCIONAL DA NORMA. 1. O art. 19-A da Lei 8.036/90, incluído pela MP 2.164/01, não afronta o princípio do concurso público, pois ele não infirma a nulidade da contratação feita à margem dessa exigência, mas apenas permite o levantamento dos valores recolhidos a título de FGTS pelo trabalhador que efetivamente cumpriu suas obrigações contratuais, prestando o serviço devido. O caráter compensatório dessa norma foi considerado legítimo pelo Supremo Tribunal Federal no RE 596.478, Red. p/ acórdão Min. Dias Toffoli, DJe de 1º/3/2013, com repercussão geral reconhecida. 2. A expansão da abrangência do FGTS para cobrir outros riscos que não aqueles estritamente relacionados com a modalidade imotivada de dispensa – tais como a própria situação de desemprego e outros eventos socialmente indesejáveis, como o acometimento por doença grave e a idade avançada – não compromete a essência constitucional do fundo. 3. A MP 2.164/01 não interferiu na autonomia administrativa dos Estados, Distrito Federal e Municípios para organizar o regime funcional de seus respectivos servidores, uma vez que, além de não ter criado qualquer obrigação financeira sem previsão orçamentária, a medida em questão dispôs sobre relações jurídicas de natureza trabalhista, dando nova destinação a um valor que, a rigor, já vinha sendo ordinariamente recolhido na conta do FGTS vinculada aos empregados. 4. Ao autorizar o levantamento do saldo eventualmente presente nas contas de FGTS dos empregados desligados até 28/7/2001, impedindo a reversão desses valores ao erário sob a justificativa de anulação contratual, a norma do art. 19-A da Lei 8.036/90 não acarretou novos dispêndios, não desconstituiu qualquer ato jurídico perfeito, nem investiu contra nenhum direito adquirido da Administração Pública, pelo que não há falar em violação ao art. 5º, XXXVI, da CF. 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.
>
> (ADI 3127, Relator(a): TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 26/03/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-153 DIVULG 04-08-2015 PUBLIC 05-08-2015)

Apesar de a jurisprudência do TST ter se desenvolvido no sentido de não incidência das contribuições pela natureza indenizatória dos pagamentos[3], a Justiça do Trabalho não é competente para apreciar as questões a envolver o contrato nulo em face do decidido na ADI 3.395, como revela a Decisão proferida pelo Ministro Gilmar Mendes na Reclamação 38.680 (Julgamento: 28/08/2020, Publicação: 01/09/2020 DJe-218 DIVULG 31/08/2020 PUBLIC 01/09/2020).

Ainda que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não verse sobre serem ou não devidas contribuições previdenciárias em face do contrato de emprego nulo por ausência de concurso, ela revela ser admissível a produção de efeitos em relação ao FGTS, devendo o mesmo ser compreendido em relação à esfera do direito tributário previdenciário.

Isso porque, o entendimento de não incidência de contribuição previdenciária não leva em conta que as contribuições em tela têm natureza jurídica de tributo e que o Direito Tributário observa o princípio do *non olet*, sendo a validade jurídica dos atos efetivamente

[3] "EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS PELO DISTRITO FEDERAL. OMISSÃO CONFIGURADA. (...) Embargos de Declaração conhecidos e providos, com efeito modificativo. AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA DO DISTRITO FEDERAL. CONTRATO NULO. EXCLUSÃO DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Verificada a contrariedade à Súmula n.º 363 do TST, o provimento do apelo é consequência que se impõe. Agravo de Instrumento conhecido e provido. RECURSO DE REVISTA DO DISTRITO FEDERAL. CONTRATO NULO. EXCLUSÃO DO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. O entendimento desta Corte Superior é no sentido de que, na ocorrência do contrato nulo por ausência de prévia aprovação do empregado em concurso público, é indevido o recolhimento de contribuições previdenciárias. Recurso de Revista conhecido e provido" (RR-1013-14.2011.5.10.0012, 1ª Turma, Relator Ministro Luiz Jose Dezena da Silva, DEJT 08/01/2020).

Original

praticados na esfera civil, trabalhista e administrativa irrelevantes para a caracterização da ocorrência do fato gerador, por força do art. 118, I, da Lei n° 5.172, de 1966, norma incidente, no caso concreto, à luz do disposto nos arts. 37, § 2°, e 195, I, *a*, e II, da Constituição.

Diante da desconsideração das relações jurídicas formalmente celebradas e da vinculação da mão-de-obra com o Município, ainda que nula a contratação pela não aprovação prévia em concurso público, impõe-se o reconhecimento da incidência das contribuições previdenciárias, pois o ato nulo adentra ao plano da existência jurídica e gera efeitos na esfera tributária (CTN, art. 118, I).

O entendimento aqui esposado está respaldado pela inteligência insculpida no Parecer/MPAS/CJ n° 965, de 1997, aprovado pelo Ministro da Previdência e Assistência Social, *in verbis:*

> PARECER/MPAS/CJ Nº 965, DE 29 DE AGOSTO DE 1997
>
> REFERÊNCIA : Processo nº 35259.000388/94 (CRPS nº 4032993)
> INTERESSADO : Município de Guaíba - RS
> ASSUNTO : Crédito Previdenciário NFLD nº 31.987.415-0/94
>
> Senhor Consultor Jurídico,
>
> EMENTA
>
> Direito Tributário e Previdenciário. Abstrai-se a validade jurídica dos atos para definição legal do fato gerador, art. 118 do CTN. Parecer pela avocatória ex ofício, a fim de reformar o Parecer/CJ/ nº 733/96.
>
> No item 26 do parecer nº 733/96, conclui-se que na hipótese de se verificar contrato nulo entre órgãos públicos e segurado não deveria incidir a contribuição social arrecadada pelo INSS.
>
> 2. Este pronunciamento merece ser revisto. Há precedentes que declinam em sentido oposto a saber Parecer 100/97 da Procuradoria Estadual do INSS na Bahia. (...)
>
> 11. Como dito, na linha do Parecer 100/97 da Procuradoria Estadual do INSS na Bahia, não se poderá negar a trabalhador vítima de contrato nulo o tempo de serviço e os benefícios previdenciários decorrentes do trabalho prestado e do ganho com ele auferidos.
>
> 12. Portanto a administração ao vislumbrar a ilegalidade do ato, pode e deve declará-lo nulo. (...)
>
> 23. Assim, mesmo sendo nulo o ato, houve a ocorrência do fato gerador da contribuição social para seguridade social a cargo das empresas incidentes sobre a folha de salários, bem como a cargo dos trabalhadores, dado o teor do artigo 42 do Código Tributário Nacional, *verbis*:
>
> > **Art. 4º** A natureza jurídica específica do tributo é determina pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:
> > I - a denominação e demais características formais adoradas pela lei.-
> > II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.
>
> 24. Portanto, ao restar inválido o ato administrativo, subsiste a ocorrência do fato gerador, pois ao contrário, conceder-se-ia uma benesse fiscal àqueles que não observam ,ara a lei. Por isso, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, nos termos do artigo 118 do Código Tributário Nacional, verbis:
>
> > **Art. 118.** A definição legal do falo gerador é interpretada abstraindo-se:
> > I - da validade jurídica dos alas efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos,-

Original

> II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

25. Nesse sentido ensina Aliomar Baleeiro:

> A validade, invalidade, nulidade, anulabilidade ou mesmo a anulação já decretada do ato jurídico são irrelevantes para o Direito Tributário.
>
> Praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação para com o Fisco. E essa obrigação subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato.
>
> Se nulo ou anulável, não desaparece a obrigação fiscal que dele decorre, nem surge para o contribuinte o direito de pedir repetição do tributo acaso pago sob invocação de que o ato era nulo ou foi anulado. O fato gerador ocorreu e não desaparece, do ponto de vista fiscal, pela nulidade ou anulação. A U.S. Tax Court, em 1969, condenou a viúva de um gerente a pagar imposto sobre a soma de que o de cujus se apropriara indebitamente. (caso Shyker, Time, 22-8-69, p. 42).
>
> **IRRELEVÂNCIA DA NATUREZA DO OBJETO** - Já vimos que são nulos os atos jurídicos, por expressa disposição do art. 145, II, do C.C. quando for ilícito ou impossível seu objeto.
> Isso é irrelevante para o CTN Pouco importa, para a sobrevivência da tributação sobre determinado ato jurídico, a circunstância de ser ilegal, imoral, ou contrário aos bons costumes, ou
> mesmo criminoso o seu objeto, como o jogo proibido, a prostituição, o lenocínio, a corrupção, a usura, o curandeirismo, o câmbio negro etc. (obra supracitada, pág. 461).

26. O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, nesse sentido já manifestara-se:

> Embargos infringentes. Contribuição previdenciária. Vínculo empregatício.
> I - O que autoriza a previdência exigir contribuições não é o simples vínculo empregatício, mas sim, a contraprestação efetuada.
> II - Embargos recebidos.
> (EIRA, nº 25/90 - , 1ª Turma, Rel. Min. Perito Acioli, por maioria, in D.J. 24/09/90, pág. 5.961)

27. Assim, faz-se necessária a reconsideração dos itens 20 a 26 do Parecer CJ nº 733/96, dada a conclusão errônea nele contida. Não é possível a equiparação de autônomos a servidores públicos, por motivos já expedidos naquele parecer, porém, é possível, e foi o que aconteceu no presente caso, que a fiscalização não reconheça como válido, o ato de contratação de autônomos. Assim, como houve remuneração paga ao trabalhador contratado, ocorrera o fato gerador da contribuição social para seguridade social incidente sobre a folha de salários, nos termos do artigo 195, inciso I, da Constituição da República.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF corrobora o entendimento de serem devidas as contribuições objeto do presente lançamento, como podemos observar:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 (...)
>
> CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE CONTRATOS NULOS.
>
> A nulidade do contrato de trabalho com órgão público, por ausência de concurso, não afasta a obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias, pois verificada a ocorrência do fato gerador, consistente na remuneração do segurado, deve haver a tributação. (...)
>
> (Processo n° 10530.725863/2010-39; Acórdão n° 2301-003.160, de 18/10/2012)

Original

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008
>
> PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS ENTES PÚBLICOS - SERVIDORES EFETIVOS - EXIGÊNCIA DE CONCURSO PÚBLICO - SERVIDORES IRREGULARES - CONTRATO NULO - PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO - FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (...)
>
> A fiscalização previdenciária é competente para caracterizar segurado empregado para efeitos previdenciários, sempre que presentes os requisitos descritos no art. 12, I da Lei 8212/91.
>
> A contratação de servidores sem concurso público após CF/88, gera a nulidade do contrato, sem pagamento das verbas trabalhistas, porém o pagamento pela prestação dos serviços é fato gerador de contribuições previdenciárias. (…)
>
> (Processo n° 10530.721234/2010-30; Acórdão n° 2401-002.316, de 12/03/2012)
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003
>
> SERVIDORES. ESTADO. CONTRATAÇÃO IRREGULAR. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGATORIEDADE.
>
> O Estado está sujeito ao recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados aos trabalhadores que lhe prestaram serviços, ainda que a contratação daqueles tenha se dado de maneira irregular, sem concurso público.
>
> (Processo nº 11522.001497/2007-95; Acórdão nº 2202-008.434, de 15 de julho de 2021)

Acrescente-se que não se trata de definição ou limitação de competência tributária, mas dos desdobramentos tributários de ato nulo (CTN, art. 118, I), inclusive com o respaldo da **parte final** do § 2° do art. 37 da Constituição (o **contrato de emprego é nulo**, mas, ***nos termos da lei*** tributária, gera efeitos tributários). Logo, não se cogita de violação do art. 110 da Lei n° 5.172, de 1966.

Isso posto, acompanho o Relator para CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Original