



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

Processo nº 11516.720394/2014-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-005.086 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MUNICIPIO DE SAO JOSE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2011, 2012

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO NÃO PROVADA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA GILRAT RAT.

A alíquota da contribuição para o RAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

A partir de Janeiro de 2010 essas alíquotas poderão sofrer redução ou majoração em face da aplicação do FATOR ACIDENTÁRIO de PREVENÇÃO - FAP.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. INCIDÊNCIA.

O pagamento a pessoa física filiada ao regime geral de previdência social na qualidade de segurado contribuinte individual configura fato gerador de contribuições a cargo da empresa.

AUXÍLIO - ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação.

COMUNICAÇÕES ENDEREÇADAS AO ADVOGADO.
INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

E entendimento pacífico neste tribunal, constante do enunciado de nº 04 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante, que os juros moratórios devidos sobre os débitos administrados pela Receita Federal do Brasil são corrigidos pela taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício que encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto e Thiago Duca Amoni, que deram provimento parcial para excluir do lançamento os levantamentos referentes aos pagamentos efetuados a prestadores de serviços autônomos.

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia, Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Thiago Duca Amone (Suplente convocado). Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 07-39.505, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC (DRJ/FNS) que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo o crédito tributário em parte (efls. 23303 e ss).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de ação fiscal desenvolvida no MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ - SC, com base no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 09.2.01.00-2013-01750-0, no Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, cuja ciência ao sujeito passivo se deu em 28/01/2014, nos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIADs, e no Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF, cuja ciência se deu por AR, em 17/11/2014.

Consoante o Relatório Fiscal - REFISC, a autoridade lançadora relata que no curso da ação fiscal foram identificadas várias falhas em relação às obrigações tributárias previdenciárias, tendo resultado na lavratura dos seguintes Autos de Infração:

DEBCAD	OBRIGAÇÃO	CÓDIGO DE LEVANTAMENTOS	VALOR CONSOLIDADO 02/06/2014
51.046.383-5	Obrigação principal - Patronal	"01 - RATDIFERENÇA FAP A MENOR" "02 - CONTRS EMPRESA S GRAT MÉDICOS" "03 - CONTRS EMPRESA S AUX ALIMENTAC" "04 - CONTRS EMPRES S JOVEM APRENDIZ" "05 - CONTR EMPRESA S PAG A AUTONOMOS" "06 - DIF CONTR EMPRESA S NF UNIMED"	7.934.103,82
51.046.384-3	Obrigação principal - Segurado	"07 - CONTR SEGURADO S AUX ALIMENTAC" "04 - CONTRS SEGUR S JOVEM APRENDIZ" "09 - CONTR SEGURAD S PG A AUTÔNOMOS"	1.274.188,24

Do supracitado relatório fiscal, colhe-se, ainda, os seguintes fatos relatados pela autoridade lançadora:

I - DOS AUTOS DE INFRAÇÃO E PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Narra a autoridade fiscal que os fatos geradores das contribuições lançadas foram extraídos da contabilidade e das folhas de pagamento elaboradas pelo Ente fiscalizado. Em seguida, faz um detalhamento das diversas falhas identificadas durante a ação fiscal, para as quais resultaram na lavratura de dois autos de infração (Auto de Infração nº 51.046.383-5, que contempla lançamentos de contribuições previdenciárias a cargo da "empresa" e do Auto de Infração nº 51.046.384-3, que contempla lançamentos de contribuições previdenciárias a cargo dos segurados "empregado" e "contribuinte individual" do RGPS), criando para cada um deles códigos de levantamento, conforme a seguir:

1. DEBCAD nº 51.046.383-5 - trata-se de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais, parte patronal e RAT, previstas nos incisos I, II, art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

a) Cód. Levantamento "01 - DIF CONTR RAT FAP DECL A MENOR"

Foram lançadas as diferenças de alíquota da RAT/FAP sobre os pagamentos realizados aos segurados empregados e contribuintes individuais (servidores de cargo em comissão, contratados por prazo

determinado e agentes políticos), contribuição esta prevista no inciso II, art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

A autoridade fiscal esclarece que o Município transmitiu suas GFIP's com as remunerações que reconheceu serem devidas aos seus servidores de cargo em comissão, aos seus contratados por prazo determinado e aos seus agentes políticos; e que declarou sua atividade como preponderantemente "administração pública em geral - código 84.11-6 00", atividade em relação à qual a contribuição previdenciária do inciso II, do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, deve ser calculada com a aplicação da alíquota de 2% no período fiscalizado.

Todavia, destaca que o Município declarou a sua alíquota RAT de 2% ajustada por um índice FAP de apenas 0.5000, inferior, portanto, aos que lhe foram fixados pelo Ministério da Previdência Social (fixados em 1,4354 e em 1,4794 para sua aplicação respectivamente nas competências dos anos de 2011 e 2012).

Frisa que não há nos sistemas informatizados da RFB nenhuma informação que remetesse à existência de um processo administrativo em que o contribuinte fiscalizado estivesse pleiteando ou tivesse obtido o direito à redução dos índices FAP. Tampouco foi apresentado justificativa que explicasse esta diferença entre os índices FAP que lhe foram originalmente atribuído.

b) Cód. Levantamento "02 - CONTRS EMPRESA S GRAT MÉDICOS"

Foram apuradas as contribuições previdenciárias parte patronal e RAT, previstas nos incisos I e II, art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre pagamentos a título de gratificações, realizados aos médicos e dentistas contratados temporariamente.

Relata que o Município fez constar das folhas de pagamento elaboradas para os segurados vinculados ao RGPS, relativamente ao período de 02 a 12/2012, diversas rubricas relacionadas à gratificação de produtividade e ao exercício de especialidade em medicina de família, que foram instituídas aos seus médicos e odontólogos através das Leis nº 54/2011 e 56/2012. Todavia, deixou de declarar os referidos créditos em GFIP's.

Destaca que tratamento diverso foi dispensado aos valores pagos a título destas gratificações para os seus médicos e odontólogos, servidores municipais estatutários abrangidos pelo Regime Previdenciário Próprio — RPPS, situação em que estas parcelas remuneratórias integraram os montantes sobre os quais foram calculadas as contribuições para o fundo "São José Previdência".

b) Cód. Levantamento "03 - CONTRS EMPRESA S AUX ALIMENTAC"

Foram lançadas contribuições previdenciárias parte patronal e RAT, previstas nos incisos I e II, art. 22 da Lei 8.212 91, incidentes sobre pagamentos a títulos de ajuda de custo alimentação em pecúnia.

A autoridade lançadora observa que o Município fiscalizado disponibilizou, por todo o período de verificação da auditoria, a vários de seus servidores sem cargo efetivo — segurados, portanto, do Regime Geral de Previdência Social, na categoria "empregado" - ajuda alimentação em pecúnia, hipótese em que deveria ter sido declarada em GFIP como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

d) Cód. Levantamento "04 - CONTRS EMPRES S JOVEM APRENDIZ"

Foram lançadas as contribuições previdenciárias parte patronal e RAT, previstas nos incisos I e II, art. 22 da Lei 8.212/91, incidentes sobre pagamentos realizados ao jovem aprendiz.

A autoridade fiscal esclarece que o Ente estatal fiscalizado instituiu um programa denominado de "PROJETO JOVEM APRENDIZ", vinculado à sua Secretaria da Ação Social, destinado a integrar estudantes de baixa renda ao seu quadro geral de colaboradores para a execução de serviços diversos de apoio à administração pública municipal. E que referidos colaboradores não possuíam cargo público, não estando, portanto, abrangidos pelo regime previdenciário próprio disponibilizado pelo Município de São José - SC.

Destaca que os colaboradores levados a trabalhar nesta condição não foram tratados como segurados do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, já que seus nomes e demais dados de identificação não figuraram em nenhuma das guias GFIP elaboradas pela municipalidade em relação às competências abrangidas no período fiscalizado.

e) Cód. Levantamento "05 - CONTR EMPRESA S PAG A AUTÔNOMOS"

Foi lançada a contribuição patronal previdenciária, prevista no inciso III do art. 22 da Lei 8.212/91, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas mensalmente aos segurados da categoria "contribuinte individual" do RGPS.

A fiscalização relata que foram identificados na contabilidade do contribuinte inúmeros registros indicando o empenho de recursos públicos com despesas referentes à remuneração de serviços tomados junto a profissionais autônomos.

Diz que a lista destes colaboradores do Poder Público Municipal incluiu trabalhadores de vários ramos, sendo que para uma expressiva quantidade de registros contábeis, referentes à obrigação de pagar profissionais desta espécie, o Ente estatal fiscalizado não comprovou ter cumprido as obrigações de fazer incidir e de recolher, em relação a este passivo, a contribuição acima mencionada.

Esclarece que separou a remuneração de trabalhadores autônomos em três grupos: **os julgadores da JARI**, em relação aos quais foi comprovado o recolhimento integral das

contribuições previdenciárias; **os Conselheiros junto ao Conselho Municipal de Contribuintes**, em relação aos quais não foi apresentada prova de nenhum recolhimento; e **os demais colaboradores contratados** para prestar serviços como profissionais autônomos, em relação aos quais foi comprovado o recolhimento parcial das contribuições.

f) Cód. Levantamento "06 - DIF CONTR EMPRESA S NF UNIMED"

Foi lançada a contribuição patronal previdenciária, prevista no inciso IV, art. 22 da Lei 8.212/91, incidente sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas emitidas pela UNIMED GRANDE FLORIANÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, entre 01/2011 e 12/2012, em decorrência dos serviços prestados por trabalhadores cooperados intermediados por cooperativas de trabalho (serviços médicos, hospitalares e ambulatoriais), com base no Contrato de Prestação de Serviços de Assistência à Saúde nº001/2009.

Relata que plano de saúde contratado teve por características ser coletivo, para pagamento por valor predeterminado na forma de mensalidade por usuário cadastrado pelo contratante junto à cooperativa contratada, assegurando atendimento amplo em consultórios, clínicas e hospitais, com o valor real e total dos serviços prestados pelos cooperados ou pelas demais pessoas físicas ou jurídicas envolvidas no sistema de prestação de serviços contratado não discriminado nas faturas emitidas. Em função destas peculiaridades, pelo disposto na regulamentação contida na alínea "a", do inciso I, do artigo 219 da Instrução Normativa RFB nº971/2009, deveria ter sido considerado como base de cálculo dos valores devidos, a título da contribuição previdenciária do inciso IV, do art. 22 da lei nº 8.212 1991, sobre todas as faturas emitidas em decorrência do Contrato de Prestação de Serviços de Assistência à Saúde nº001/2009, pelo menos 30% do valor bruto de cobrança registrado nestes documentos.

Destaca que Ente fiscalizado figura sozinho como efetivo contratante das referidas prestações e sujeita-se, como tal, a todas as responsabilidades contratuais tipicamente reservadas aos tomadores de serviços de planos de saúde. Tal conclusão é corroborada pelos registros contábeis da municipalidade, para os anos de 2011 e 2012, entre os quais se observa que a quitação das cobranças pelos serviços prestados com base no Contrato de Prestação de Serviços de Assistência à Saúde nº001/2009 foi sempre assumida diretamente e na integralidade pela mesma, e não por seus colaboradores ou pelos demais usuários destes serviços.

2. DEBCAD nº 51.046.384-3 — Trata-se de contribuição previdenciária do segurado "empregado" incidente sobre a remuneração do empregado e contribuinte individual, prevista nos arts. 20 e 22 da Lei 8.212/91.

a) Cód. Levantamento "07 - CONTR SEGURADO S AUX ALIMENTAC"

Foi lançada a contribuição previdenciária do segurado, prevista no art. 22 da Lei 8.212/91, incidente sobre os pagamentos a títulos de ajuda de custo alimentação em pecúnia. A descrição dos fatos encontra-se no tópico 1 — item "c" acima.

b) Cód. Levantamento "04 CONTRS SEGUR S JOVEM APRENDIZ"

Foi lançada a contribuição previdenciária do segurado, prevista no art. 22 da Lei 8.212/91, incidente sobre os pagamentos realizados ao projeto jovem aprendiz. A descrição dos fatos encontra-se no tópico 1 - item "d" acima.

c) Cód. Levantamento "09 - CONTR SEGURAD S PG A AUTÔNOMOS"

Foi lançada a contribuição previdenciária do segurado, prevista no art. 21 da Lei 8.212/91, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas mensalmente a segurado da categoria "contribuinte individual" do RGPS. A descrição dos fatos encontra-se no tópico 1 — item "e" acima.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado dos Autos de Infração, o Município de São José apresentou impugnação para todos os DEBCADs, por meio de procurador legalmente constituído, fundamentando-se nas razões de fato e de direito.

O Município, em extenso arrazoadado de 51 (cinquenta e uma) laudas, apresenta suas contradições aos créditos tributários apurados, consoante a seguir sintetizadas.

2. DO MÉRITO

2.1 DOS CRÉDITOS CONCERNENTES ÀS DIFERENÇAS DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP, DO MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ DOS ANOS DE 2011 e 2012.

A Municipalidade apresenta toda a legislação pertinente à contribuição ao SAT/RAT, com fito de demonstrar o seu erro na aplicação dos índices de FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP, do "SAT" e/ou "GILRAT". Por conveniência, colaciona-se a seguir trechos da peça impugnatória:

Na realidade, o setor administrativo do impugnante cometeu um equívoco ao preencher as GFIP's, pois a sua atividade econômica preponderante, seja para efeito trabalhista, seja para efeito previdenciário, é o ensino (infantil - pré-escola, fundamental e médio) e a educação superior.

O equívoco no auto-enquadramento é justificável porque o Município de São José possui como regime jurídico único o estatutário, consoante previsão da Lei Municipal nº 2.761, de 10/04/1995, que dispõe sobre o Estatuto do Magistério Público Municipal de São José, da Lei Municipal nº 2.248, de

20/03/1991, que dispõe sobre Regime Jurídico Único dos Servidores Públicos Municipais de São José, e da Lei Municipal nº 2.188, de 21/08/1990, que Institui o Regime Jurídico para os Servidores Cíveis da Administração Direta, Autárquica e Fundacional do Município de São José, estabelece diretrizes gerais para sua implantação e dá outras providências.

Além disso, o impugnante possui regime próprio de previdência social -cujo gestor é denominado de Autarquia São José Previdência - SJPREV; aplicável aos seus servidores públicos efetivos, nos termos do art. 40, caput, CRFB/88 e da Lei Complementar Municipal nº 05, de 03 de maio de 2002.

A existência de servidores municipais nas categorias de "empregados públicos", de contratados em cargo em comissão, de contratados por prazo determinado e de agentes políticos são uma exceção à regra do regime estatutário e à aplicação do regime próprio de previdência social.

No entanto, após a fiscalização federal ter esquadriado a folha de pessoal e a contabilidade do Município de São José era inevitável que essa auditoria constataste essa verdade e efetuasse o devido enquadramento do Município de São José para fins de recolhimento da contribuição para o RAT, mas não o fez!

O impugnante não pode ser enquadrado como praticante, preponderantemente, da atividade econômica "administração pública em geral" porque a preponderância dos segurados do Regime Geral da Previdência Social do Município de São José está na Secretaria Municipal de Educação (servidores comissionados e os trabalhadores contratados por prazo determinado para atender a necessidade temporária de serviço na área da educação infantil - pré-escola, ensino fundamental e médio - CNAE 8512-1/00, 8513-9/00 e 8520-1/00, respectivamente) e na Fundação Municipal Educacional de São José (servidores comissionados e professores celetistas de educação superior - CNAE 8531-7/00).

Prossegue colacionando jurisprudência no sentido de que as prefeituras municipais, cujas atividades sejam predominantemente burocráticas, assemelham-se à atividade de ensino e sujeitam-se ao grau de risco leve.

Por fim, requer que as aludidas diferenças no recolhimento da contribuição patronal previdenciária sejam revistas e excluídas do referido Auto de Infração.

2.2 DOS CRÉDITOS CONCERNENTES ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDÊNCIAS PATRONAIS PREVISTAS NOS INCISOS I E II DO ART. 22 DA LEI 8.212/1991 (competências de 02 a 12/2012), REFERENTE AOS VALORES CREDITADOS EM FOLHAS DE PAGAMENTO, A MÉDICOS E DENTISTAS CONTRATADOS TEMPORARIAMENTE, A TÍTULO DE GRATIFICAÇÕES INSTITUÍDAS ATRAVÉS DAS LEIS MUNICIPAIS DE SÃO JOSÉ Nº 054/2011 e 56/2012.

Nesse tópico, transcreve trecho da relatório fiscal quanto às rubricas levantadas, bem como apresenta suas argumentações, conforme se colaciona a seguir:

Em razão do contido no item 2.1 quanto à errônea aplicação dos índices de FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP, do "RAT" e/ou "GILRAT", as aludidas diferenças no recolhimento das contribuições patronais previdenciárias previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, em relação às competências de 02 a 12/2012, pela omissão dos recolhimentos incidentes sobre os valores pagos em folha de pagamento, a médicos e dentistas contratados temporariamente, a título de gratificações instituídas através das Leis Municipais de São José nº 054/2011 e 056/2012, devem ser revistas e excluídas, sob pena de excesso de exação.

2.3 - DOS CRÉDITOS CONCERNENTES ÀS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS PREVIDENCIÁRIAS E A CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO "EMPREGADO", PREVISTAS NO ART. 20 E NOS INCISOS I E II DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/1991 A TÍTULO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO.

Após a análise da legislação de regência, o Município afirma não ser viável aplicar a legislação referente às empresas privadas sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação aos seus servidores públicos municipais, porquanto os mesmos possuem regime próprio que, expressamente, determina que a verba relativa ao auxílio alimentação não é considerada remuneratória.

2.4 - DOS CRÉDITOS CONCERNENTES ÀS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS PREVIDENCIÁRIAS PREVISTAS NOS INCISOS I E II DO ART. 22 DA LEI 8.212/1991 E À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO SEGURADO "EMPREGADO" PREVISTA NO ART. 20 DA MESMA LEI (competências de 01 a 12/2011 e 02 a 12/2012), REFERENTE AOS VALORES PAGOS PARA OS PARTICIPANTES DO "PROJETO JOVEM APRENDIZ".

Após colacionar trecho do relatório fiscal, o Município de São José requer que os valores, bem como as aludidas diferenças no recolhimento do GILRAT, sejam revistos e excluídos dos Autos de Infração com base nos argumentos a seguir transcritos:

- que tem uma política educacional e social complementar àquela adotada pelos demais entes da federação, inclusive, por meio de subvenções sociais para pessoas jurídicas e físicas;
- que a Secretaria Municipal de Educação tem fornecido, gratuitamente, para os alunos da rede municipal mochilas, cadernos, tênis, uniformes, etc, assim como a Secretaria Municipal de Ação Social tem programas de assistência para famílias em situações de vulnerabilidade social, inclusive, para adolescentes que freqüentam a rede municipal de ensino, e nem por isso esses benefícios podem ser enquadrados como "salário in natura" para efeitos previdenciários;

- que o benefício previsto na Lei Municipal nº 4.126, de 16/04/2004, que prevê a concessão de bolsas de estudo aos adolescentes em risco social da rede municipal de ensino, tem natureza de subvenção social;
- que a fiscalização tributária federal utiliza-se de infundadas presunções, objetivando conjecturar a existência de supostos vínculos empregatícios entre os jovens beneficiários de um projeto nitidamente assistencial e esta Administração Pública;
- que inexistem, nos autos de infração ora impugnados, qualquer indicação acerca de como se deu a formação da convicção da autoridade fiscal para enquadrar os beneficiários do "Projeto Jovem Aprendiz" como supostos "empregados"; e
- que a fiscalização agiu, de forma temerária e ilegal, por mera presunção. Negligenciou a efetiva verificação in loco da situação fática daqueles jovens beneficiários, restringindo-se a supor, presumir que, em vez da relação exclusivamente assistencial, existiria vínculo empregatício.

2.5 - DOS CRÉDITOS CONCERNENTES À CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PREVIDENCIÁRIA PREVISTA NO INCISO III DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/1991 E À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO SEGURADO "CONTRIBUINTE INDIVIDUAL" PREVISTA NO ART. 21 DA MESMA LEI, REFERENTE AOS VALORES PAGOS, NAS COMPETÊNCIAS DE 01 A 12/2011 E DOS MESES 01, 02, 04, 05, 06, 07, 08 E 10/2012, A PRESTADORES DE SERVIÇOS AUTÔNOMOS.

O Município narra todo o procedimento fiscal e, na seqüência, apresenta suas alegações acerca dos valores pagos aos prestadores autônomos, conforme a seguir transcritas:

Os membros do Conselho Municipal de Contribuintes, regulado pelo art. 165 e seguintes da Lei Complementar Municipal nº 021, de 20 de dezembro de 2005 (Código Tributário Municipal), são designados para exercerem um "múnus" público a frente à Receita Municipal e não possuem qualquer vinculação empregatícia com este órgão.

Para apurar se o exercício da ocupação de membro do Conselho Municipal de Contribuintes sujeitaria à incidência da contribuição previdenciária, deve-se perscrutar a natureza jurídica dessa atividade e da contraprestação pecuniária dela decorrente.

[...] percebe-se nitidamente que o ofício de membro do Conselho Municipal de Contribuintes não se coaduna com nenhuma das três formas de servidores estatais mencionadas no art. 37 da Constituição da República. Não é cargo público, pois o membro do Conselho que não seja servidor municipal efetivo não se subordina ao regime estatutário, próprio dessa categoria de agente. Também não é emprego, pois não há vínculo trabalhista entre o integrante desse tipo de colegiado e a Administração Pública. Muito menos é função, pois não é privativa de titular de cargo efetivo, nem se trata de encargo direção, chefia ou assessoramento.

O membro do Conselho Municipal de Contribuintes, em regra, não é um servidor estatal, assim compreendido como aquele que entretém com o Estado e suas entidades da Administração indireta, relação de trabalho de natureza profissional e caráter não eventual sob vínculo de dependência.

[...]

O integrante do Conselho Municipal de Contribuintes não recebe remuneração, mas sim "jeton", ou seja, uma verba de caráter eminentemente indenizatório, limitada pelo efetivo comparecimento às reuniões do órgão e pelo número de sessões permitidas, de forma a compensar o deslocamento e o tempo despendido no cumprimento do ofício, em detrimento de seus afazeres ordinários.

Por outro lado, também, não deve incidir contribuição previdenciária sobre o "jeton" a membro de Conselho de Contribuintes que já seja vinculado a Regime Próprio de Previdência Social, por força de cargo efetivo, como é o caso de William Ramos Moreira, Procurador Municipal (doc. anexo - que comprova seu vínculo estatutário); é incabível a referida incidência, restando indevidas as diferenças de contribuição previdenciária patronal para o Regime Geral de Previdência Social sobre os valores recebidos pelo aludido servidor.

2.6 - DOS CRÉDITOS CONSTITUÍDOS NO AI Nº 51.046.383-5 CONCERNENTES À CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PREVIDENCIÁRIA PREVISTA NO INCISO IV DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/1991 SOBRE O VALOR DAS FATURAS EMITIDAS PELA UNIMED GRANDE FLORIANÓPOLIS ENTRE 01/2011 E 12/2012 EM DECORRÊNCIA DOS SERVIÇOS PRESTADOS COM BASE NO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE Nº 001/2009.

O Ente municipal discorre sobre a legislação de regência e apresenta as razões contrárias ao lançamento, conforme a seguir transcritas:

Cumpre destacar que os lançamentos dos Autos de Infração foram amparados na Lei nº 8.212/94, e alterações posteriores, especificamente, as alterações introduzidas pela Lei nº 9.876/99, de 26 de novembro de 1999.

Nos termos do referido art. 10 da Lei nº 9.876/99, o inciso IV do artigo 22 da Lei 8212/91 passou a instituir para as empresas uma contribuição destinada à Seguridade Social de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços em relação a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Com isso, citado dispositivo legal inseriu no ordenamento jurídico uma nova base de cálculo para contribuição social, absolutamente estranha àquelas previstas, em caráter exaustivo, no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal.

(...)

Assim, ao instituir como base de cálculo de contribuição social o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitidas pelas Cooperativas, que são pessoas jurídicas, o artigo 22, inciso IV da Lei 8212/91 opõe-se ao que estabelece a Carta Constitucional, revelando-se, de forma irrefutável, inconstitucional.

Com efeito, o Município de São José contrata serviços com a Cooperativa que se responsabiliza pela organização e realização da produção cooperativada contratada, escolhendo os meios adequados, dividindo tarefas entre os cooperados, bem como, emitindo a fatura ou nota fiscal, cujo preço é composto de várias rubricas.

E a Cooperativa quem, posteriormente, repartirá os resultados da produção cooperada com os seus cooperados.

(...)

Verifica-se, com isso, que a relação jurídica formada a partir da contratação de uma cooperativa para a prestação de serviços a uma determinada empresa apresenta como sujeitos, exclusivamente, a empresa tomadora e a cooperativa, sendo a figura dos cooperados absolutamente estranha a esta relação.

2.6.1 - Da imprescindibilidade de Lei Complementar para instituir novas bases de cálculo distintas das previstas no texto constitucional - afronta aos artigos 195, § 4º c/c 154, I da Constituição Federal.

[...], verifica-se que a contribuição do inciso IV, artigo 22 da Lei nº 8.212/91 não encontra seu fundamento de validade neste dispositivo constitucional, uma vez que não incide sobre relação de emprego, tampouco na folha de salários ou sobre o lucro. Na verdade, sua regra-matriz de incidência é sobre o faturamento das cooperativas de trabalho (valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho); ou seja, a mesma hipótese de incidência da Cofins, o que configura "bis in idem".

Ora, se essa exação não se enquadra nas hipóteses do art. 195, I, da CRFB, estamos falando, então, de uma fonte de custeio inédita para a previdência social. De acordo com o § 4º do artigo 195 da CRFB, a criação de uma nova contribuição social deve atender aos seguintes requisitos: I - ser instituída mediante lei complementar, II - ser não-cumulativa; III - não ter fato gerador ou base de cálculo própria das outras contribuições previstas pela carta magna.

[...]

Por óbvio, a Lei nº 9876/99, ao incluir o inciso IV no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, feriu de morte os dispositivos constitucionais supracitados, pelo simples fato de ser uma lei ordinária ao invés de uma lei complementar. Ademais, possui a mesma base de cálculo da Cofins.

2.6.2 - Da ilegalidade no arbitramento da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Imperioso ressaltar que o ato fiscal no que diz respeito à base de cálculo por arbitramento, encontra-se, também, equivocadamente, visto que o critério utilizado para aferição do valor devido levou em consideração, o valor bruto das notas fiscais ou faturas (100%), segundo consta do Relatório anexo aos Autos de Infração.

E cristalino que o ato de lançamento é atividade administrativa e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional; e considerando que a aferição indireta somente poderá ser utilizada quando verificada omissão, fraude ou simulação daquele que tenha a obrigação de informar, o que não se verifica na hipótese presente, assoma, também, nulo o ato fiscal, diante de sua manifesta iliquidez.

[...]

A utilização da aferição indireta como método para apuração das bases de cálculo das contribuições previdenciárias é alvo de severas críticas, pois, in casu, passou a ser a regra, quando deveria ser a exceção. Como não existe lei que fixe um percentual para a base de cálculo por arbitramento, a Receita Federal do Brasil fixou bases de cálculo em percentuais exorbitantes constante da Instrução Normativa citada nos Autos de Infração.

Conforme se constata do citado auto de infração, mesmo na hipótese da cooperativa de trabalho ter destacado nas notas fiscais o valor da mão-de-obra/ato cooperativo e, consequentemente, o Município ter recolhido o percentual legal da contribuição previdenciária sobre estes atos cooperativos e comprovado o recolhimento da exação; agora, a fiscalização da Receita Federal aplica uma base de cálculo maior, apurando diferenças no recolhimento já efetuado e que são imputadas à municipalidade.

Explica-se: as diferenças levantadas pela auditoria da Receita Federal do Brasil foram aplicadas através das faturas emitidas pela Unimed Grande Florianópolis, relativas às prestações de serviços de coparticipação "atos cooperativos", sobre as quais a Receita considera como base de cálculo 30% (trinta por cento) do total dos "serviços", ou seja, do total da Nota Fiscal/Fatura, enquanto que o Município considera para fins de contribuição previdenciária somente os serviços prestados de "Atos Cooperativos PF".

[...]

A utilização de base de cálculo da contribuição previdenciária em percentual em muito superior ao realmente devido ofende o princípio da razoabilidade que está implícito no artigo 37 da Constituição Federal e, também, viola o princípio da reserva absoluta da lei/tipicidade fechada, aplicável ao Direito Tributário.

2.6.3 - Da ausência de responsabilidade solidária do município.

A matéria concernente à obrigação tributária está sob reserva de lei complementai (art. 146, III, b, da CF) pelo que a lei ordinária não poderá contrariá-la, sob pena de inconstitucionalidade. Além disso, tal cobrança é indevida, visto que, a cooperativa contratada pelo ente público, como dito, sequer foi acionada pela fiscalização da Previdência Social.

[...]

Destaca-se que o art. 18 da Constituição Federal confere aos Municípios, como pessoas jurídica de direito público interno, determinada autonomia configura através de autogoverno e auto-administração. E, nessa senda, somente a Constituição Federal poderia estabelecer a responsabilização solidária do Município pela fiscalização e recolhimento de contribuição, de natureza tributária, devida por empresa contratada.

[...]

Como se vê, a Constituição Federal não responsabiliza as pessoas de direito público pelos danos que os agentes das empresas de direito privado, prestadoras de serviço, causarem a terceiros, no caso a Previdência Social, mas cada qual arca com os danos de seus agentes. E os empregados das empresas de direito privado não são agentes públicos.

Se a Previdência Social, através da Receita Federal do Brasil, não demonstrou ter ao menos tentado cobrar as contribuições da cooperativa contratada pelo Município não é viável optar pelos Autos de Infração e os lançamentos fiscais em desfavor do Município de São José.*

2.7- DOS JUROS, MULTA E DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O Município sustenta que o acessório segue o principal, a fim de que se decida pela insubsistência do juros e multa aplicada, conforme a seguir transcrito:

Requer a redução da multa moratória para, no máximo, 20% sobre o montante eventualmente devido, posto que a multa aplicada (de 75%) é extorsiva e desproporcional, mormente se considerada a personalidade jurídica de direito público do impugnante, sob pena de violação ao princípio constitucional do não-confisco insculpido no inciso IV do artigo 150 da Constituição da República.

3. DOS PEDIDOS

Ante ao exposto, requer:

a) a relevação, insubsistência e improcedência dos Autos de Infração RFB nº 51.056.383-5 e 51.046.384-3, mormente em razão da errônea aplicação dos índices de FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP, do "RAT e/ou "GILRAR, bem como dos lançamentos relativos ao Processo

Administrativo Fiscal nº 11516.720394/2014-36, cancelando-se os débitos do Município de São José.

b) a redução da multa moratória para, no máximo, 20% sobre o montante devido.

c) a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente documental, pericial e outras que se fizerem necessário no curso do presente processo administrativo

A prova pericial (ou a inspeção in loco pela fiscalização federal) deverá ser realizada para constatar, para todo o período fiscalizado, o enquadramento do impugnante na atividade preponderante, qual seja na área da educação infantil - pré-escola, ensino fundamental e médio (CNAEs 8512-1/00, 8513-9/00 e 8520-1/00, respectivamente) e de educação superior (CNAE 8531-7/00), com a consequente alteração da aplicação dos índices de FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP, do "RAT" e/ou "GILRAT".

DOS FATOS OCORRIDOS NO PROCESSO

Em sessão realizada em 21 de maio de 2015, a 5ª Turma da DRJ em Florianópolis SC, por unanimidade de votos (Acórdão 07-34.265), julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, nos seguintes termos:

a) DEBCAD nº 51.046.383-5 - o valor de R\$ 1.935.960,81 no código de levantamento "01 - RATDIFERENÇA FAP A MENOR", e o valor de R\$ 19.326,66 no código de levantamento 05 - CONTR EMPRESA S PAG A AUTÔNOMOS;

b) DEBCAD nº 51.046.384-3 - o valor de R\$ 7.547,94 no código do levantamento "09 - CONTR EMPRESA S PAG A AUTÔNOMOS".

Da decisão de 1ª instância, o Município interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que resultou no seguinte julgado:

Preliminares.

Registre-se, de início, que os incisos I a III do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que as intimações no decorrer do contencioso administrativo tributário federal serão cientificadas ao sujeito passivo, não a seus procuradores, inexistindo tampouco permissivo para tanto no Regimento Interno do CARF RICARF (Portaria MF nº 343/15). Portanto, não prospera o requerimento efetuado pelo recorrente, em sentido diverso.

O contribuinte aduz ter havido nulidade na decisão *a quo* dado não ter sido acatado seu pleito de produção de prova, cerceando-lhe o direito de defesa.

Sem razão, pois o indeferimento do pedido de diligência foi devidamente fundamentado pelo aresto contestado, o qual inclusive abriu tópico específico de número "7", fls.

23176/23177 para tanto em sua fundamentação, atendendo os preceitos contidos nos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72.

Eventual inconformidade quanto aos termos desse posicionamento é matéria atinente a mérito, e não a nulidade, devendo ser como tal analisada. E, ainda que não conste no dispositivo do acórdão, a conclusão daquela instância sobre o tema está inserida na sua ementa, não havendo prejuízo ao autuado daí decorrente.

Noutro giro, o contribuinte suscita a nulidade da recorrida, por ter considerado não impugnadas determinadas matérias.

Nessa seara, verifica-se que os créditos concernentes às contribuições patronal e do segurado relativos aos valores pagos aos demais prestadores de serviços autônomos foram tidos pelo aresto de primeiro grau como matéria não impugnada.

De fato, o recorrente trouxe à baila mera manifestação genérica, e sem qualquer suporte tático ou jurídico, de que está a recorrer desses créditos. Sequer uma linha verte como fundamento específico no que diz respeito a essa questão. Seus argumentos (fls. 27/32 da impugnação) cingiram-se a abordar o caso dos membros do conselho municipal de contribuintes e das supostas diferenças relativas à alíquota de 11% argumentos esses enfrentados pela decisão em tela passando ao largo dos valores pagos aos outros prestadores de serviços apontados pela fiscalização.

Destarte, não se verifica prejuízo a justificar a decretação de nulidade, mas sim alegações de caráter basicamente protelatório, que devem ser rejeitadas, mantendo-se incólume o entendimento da DRJ/FNS sobre o assunto.

A situação é diversa no tocante à alegação de nulidade da decisão de primeira instância por haver, indevidamente, considerados não impugnados os créditos pertinentes às diferenças do Fator Acidentário de Prevenção FAP.

Ainda que um primeiro exame da impugnação, em suas fls. 3/16, possa levar à conclusão de que não foram trazidos argumentos recursais hábeis a instaurar contencioso sobre o tema, leitura mais atenta revela que o recorrente apresentou fundamento para sua irresignação, assim se manifestando às fls. 22721 e 22727, respectivamente:

Por conseguinte, as contribuições previdenciárias patronais do Município de São José de todo o período fiscalizado devem ser calculadas com a aplicação da alíquota de 1% no período fiscalizado, conforme definido no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Consequentemente, os índices FAP aplicados pela fiscalização federal (de 1,4354 para o ano de 2011 e de 1,4794 para o ano de 2012) também estão incorretos porque o Município de São José foi enquadrado em Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE equivocada.

(...)

Por tudo isso, o Município de São José não pode concordar com os Autos de Inflação que imputaram diferenças no recolhimento da contribuição patronal previdenciária, durante todo o período fiscalizado, em decorrência e uma errônea aplicação dos índices de FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO FAP, do "RAT" e/ou "GILRAT". (grifa)

Concorde-se ou não com as razões de mérito apresentadas, a realidade é que há manifestação explícita e fundamentada de discordância quanto às diferenças de FAP objeto de autuação, instaurando controvérsia a esse respeito a qual não foi enfrentada pela decisão de primeira instância.

Portanto, constata-se na espécie cerceamento de defesa nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, sendo que a análise da matéria singularmente por este Colegiado traduzir-se-ia em ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição, inviabilizando a possibilidade de seu reexame por superior instância administrativa, ao menos no que tange aos seus contornos fáticos.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, afastando as postulações de nulidade levantadas, decretar a nulidade da decisão de primeiro grau por ausência de enfrentamento da impugnação relativa às diferenças de Fator Acidentário de Prevenção FAP constatadas pela fiscalização, devendo os autos retomar aquela instância para seu exame.

Em face da decisão de 2ª instância, por (...) *declarar a nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do voto do Relator*, os autos foram encaminhados à 5ª Turnia da DPJ em Florianópolis/SC, para que esta revisasse sua decisão original.

Em novo julgamento, a impugnação foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/FNS, que exonerou parte do crédito tributário lançado no Auto de Infração DEBCAD n. 51.046.383-5, Código Levantamento "06 - DIF CONTR EMPRESA S NF UNIMED, tendo sido excluído o valor de R\$ 53.706,99. A decisão teve a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012*

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA GILRAT RAT.

A alíquota da contribuição para o RAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

A partir de Janeiro de 2010 essas alíquotas poderão sofrer redução ou majoração em face da aplicação do FATOR ACIDENTÁRIO de PREVENÇÃO - FAP.

*CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO.
CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. INCIDÊNCIA.*

O pagamento a pessoa física filiada ao regime geral de previdência social na qualidade de segurado contribuinte individual configura fato gerador de contribuições a cargo da empresa.

ÓRGÃO PÚBLICO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. NÃO INSCRIÇÃO PAT. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O auxílio-alimentação pago em pecúnia integra o salário-de-contribuição, independentemente de estar ou não o órgão público inscrito no PAT.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TOMADOR DE SERVIÇOS DE COOPERATIVA DE TRABALHO. RETENÇÃO

Afastada, por decisão do Supremo Tribunal Federal, a obrigação da empresa tomadora de serviços de Cooperativa de Trabalho de reter na fonte as contribuições previdenciárias.

MULTA DE OFÍCIO

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

PRODUÇÃO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

PRODUÇÃO DE PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação, com preclusão do direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS.

Este órgão de julgamento administrativo não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade ilegalidade de leis ou atos normativos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 31/7/2015, pleiteando seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa, dado o indeferimento

do pedido de diligência. No mérito, repisa os argumentos da impugnação, pleiteando, ao final, sejam acatadas as preliminares arguidas, e, no mérito, o cancelamento dos débitos fiscais, bem como a redução da multa e cientificação dos procuradores dos atos administrativos praticados no processo.

É o relatório.

Voto

Marcelo de Sousa Sáteles - Conselheiro Relator

O recurso foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR

Cerceamento de Defesa

O contribuinte aduz ter havido nulidade na decisão *a quo* dado não ter sido acatado seu pleito de produção de prova, por meio de perícia, a qual demonstraria o correto enquadramento da atividade preponderante do Recorrente cerceando-lhe o direito de defesa.

Sem razão, pois o indeferimento do pedido de diligência foi devidamente fundamentado pelo aresto contestado, o qual inclusive abriu tópico específico - de número "7", efls. 23343/23344 - para tanto em sua fundamentação, atendendo os preceitos contidos nos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72.

Vejamos então a fundamentação da decisão de origem, *in verbis*:

O Município de São José requereu a realização de prova pericial (ou a inspeção in loco pela fiscalização federal) com a finalidade de constatar, para todo o período fiscalizado, o seu enquadramento na atividade preponderante de educação infantil - pré-escola, ensino fundamental e médio (CNAEs 8512-1/00, 8513-9/00 e 8520-1/00, respectivamente) e de educação superior (CNAE 8531-7/00), com a consequente alteração da aplicação dos índices de FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP, do "RAT" e/ou "GILRAT".

Esclarece-se que a produção de diligência ou perícia, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-las desnecessárias, conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinara, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Prescinde-se de diligência as situações relatadas pelo Município, porquanto o ônus da prova é do próprio solicitante.

(...)

Sobre a produção de provas, é imperioso dizer que o processo administrativo fiscal é informado pelo princípio da concentração das provas na contestação, ou seja, uma vez que não há previsão para a realização de uma audiência de instrução, como ocorre no âmbito do processo civil, as provas de fato modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária, no caso de exigência tributária, e as alegações pertinentes à defesa devem ser oferecidas pelo sujeito passivo na impugnação, salvo nas hipóteses especificada no Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*.

Art. 16...

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*

Da leitura atenta nos dispositivos acima, conclui-se que não cabe à autoridade julgadora deferir a produção de provas, que devem ser apresentadas com a impugnação, a menos que ocorra uma das hipóteses acima transcritas.

No caso dos autos, como não foi comprovada a ocorrência de nenhuma das hipóteses legais acima exigidas, resta configurada a preclusão probatória, devendo o julgamento ser procedido de acordo com as provas que já constam do processo.

Ademais, os elementos da infração foram comprovados com a verificação dos documentos apresentados durante o procedimento fiscal, pelos quais entende-se como suficientes para corroborar a infração capitulada pela autoridade fiscal.

No caso em questão, sigo o mesmo posicionamento da decisão de origem, o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, a qual a Recorrente declarou em GFIP como de risco médio, cabendo então a ela em sua impugnação juntar toda a documentação necessária para demonstrar seu equívoco quanto ao seu enquadramento.

Portanto, correto o indeferimento do pedido de diligência/perícia por parte do Recorrente, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Então, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 – PAF, foram observados quando da sua lavratura do auto de infração, *in verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – A qualificação do autuado;

II – O local, a data e a hora da lavratura;

III – A descrição do fato;

IV – A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias.”

Também não se identificou violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Por essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade.

DO MÉRITO

Dos créditos concernentes as diferenças do fator acidentário de prevenção - FAP

No caso em exame, a decisão de piso traz importantes considerações e conclusão sobre o assunto, com as quais me alinho plenamente, a qual passo a adotá-las como razões de decidir. Confira-se:

A autoridade fiscal relata que o Município de São José declarou em GFIP que era preponderante de "administração pública em geral — código 84.11-6/00". atividade em que a contribuição previdenciária - prevista no inciso II. do art. 22 da Lei nº 8.212. de 1991 — deve ser calculada com a aplicação da alíquota de 2% no período fiscalizado, como de fato ocorreu. Todavia, a alíquota RAT informada foi ajustada por um índice FAP de apenas 0,5000, inferior, portanto, aos que lhe foram fixados pelo Ministério da Previdência Social (fixados em 1,4354 e em 1,4794 para sua aplicação respectivamente nas competências dos anos de 2011 e de 2012).

De outra parte, o Ente Municipal alega ter se equivocado ao preencher suas GFIPs, no período de 01/2011 a 11/2012, informando o código CNAE 84.11-6 00 (Administração Pública Em Geral) quando o correto seria códigos CNAE 8512-1/00. 8513-9/00, 8520-1 00 e 8531-7/00, porquanto entende que sua atividade preponderante é educação infantil (pré-escola, ensino fundamental e médio) e educação superior, devendo ser enquadrado no grau de risco baixo.

Afirma, inclusive, que os índices FAP aplicados pela fiscalização federal (de 1,4354 para o ano de 2011 e de 1,4794 para o ano de 2012) também estão incorretos, posto que foi enquadrado em Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE equivocada. Para corroborar suas alegações junta ao autos o Relação de Segurados da Secretaria de Educação, que discrimina o nome, cargo e número do PIS. e o Relatório do Setor de Pessoal, que discrimina o nome, cargo, provimento e data de admissão e demissão dos segurados.

Imperioso a análise da legislação tributária, vigente no período de 01/2011 a 12/2012, que trata da apuração da atividade preponderante de órgãos da Administração Pública Direta para fins de definição da alíquota RAT:

Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social - RPF, com suas alterações.

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave,

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

[...]

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

Instrução Normativa RFB (Secretaria da Receita Federal do Brasil) nº 971/2009

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

[...]

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

a) 1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

[...]

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será definida da seguinte forma:

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que se encontra reproduzida nas tabelas 1 e 2 do Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo as seguintes disposições:

a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade;

[...]

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e diversas atividades econômicas deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em todos os estabelecimentos, prevalecendo como preponderante a atividade que ocupe o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, considerados todos os estabelecimentos;

d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembléias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e

[...]

II- considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que:

[...]

b) não serão considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, para a apuração do grau de risco, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros;

[...]

§ 9º Na hipótese de um órgão da Administração Pública Direta com inscrição própria no CNPJ ter a ele vinculados órgãos sem inscrição no CNPJ, aplicar-se-á o disposto na alínea "c" do inciso I do § 1º.

Observadas as disposições da legislação previdenciária, resta claro que a responsabilidade pelo enquadramento no grau de risco baseado na atividade preponderante é única e exclusivamente do sujeito passivo, assim entendendo a atividade que ocupe, em todos os estabelecimentos, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Tal responsabilidade, inclusive, foi disciplinada no parágrafo 13 do Decreto nº 3.048, de 1999, supramencionado, onde dispõe que é de responsabilidade do sujeito passivo declarar, mensalmente,

em GFIP a alíquota correspondente ao grau de risco da respectiva atividade preponderante.

Ocorre que, embora correta a assertiva do Município fiscalizado, quanto à possibilidade da determinação do grau de risco baseado na atividade preponderante, o mesmo se equivoca quando pretende se eximir da responsabilidade pelo enquadramento pretendido.

Com efeito, quando o lançamento toma por base as informações prestadas pelo próprio contribuinte em sua GFIP, o eventual vício deve ser por ele comprovado. De modo diverso, quando o auditor desconsidera as informações prestadas em GFIP, cabe ao fisco fazer a prova dos fatos que se traduzem na informação prestada incorretamente.

Na hipótese dos autos, os fatos constitutivos do crédito tributário tomou por base tanto documentos apresentados durante o procedimento fiscal quanto informações prestadas, mensalmente, em GFIP pelo Município, onde o mesmo se enquadrou como de grau de risco médio (CNAE 84.11-6). Quisesse contrapor as informações prestadas em suas GFIP's, ou seja, que sua atividade preponderante, de fato, era burocrática, deveria ter apresentado, mensalmente, documentos hábeis e idôneos que demonstrassem a inequivocidade do alegado, o que não ocorreu.

Primeiro, porque não se propuseram a demonstrar, mensalmente, a preponderância da atividade de ensino.

Depois, porque as informações neles prestadas são inconsistentes quando comparadas com as das folhas de pagamento. Isso porque, restou constatado que alguns dos segurados constantes das folhas não se encontravam relacionados em nenhum dos documentos juntados pelo Município, quais sejam, a Relação de Segurados da Secretaria de Educação e o Relatório do Setor de Pessoal. Cite-se, como exemplo, as folhas de pagamento de janeiro/2011 e junho de 2011:

Folha Mensal – Mês 01/2011

Folha Mensal - Mês/Ano: 01/2011							
Seqência: 1							
Lota(s): 1							
Código Funcionário	C.P.F.	Sal. Contst.	Base Previd.	Base I.R.R.F.	F.G.T.S	H. Mês	
Cargo	Organograma	Nível / Classe / Referência	Categoria	Admissão			
28628 ABIMAEI ROCHA	68955479934	600,00	600,00	552,00	0,00	200,00	
Gerl	30.02.01 - SERVIÇOS DE LIMPEZA QUADRO SUPLEMENTAR (40h)/A00			Mensalista		02/09/2010	
1 HORAS NORMAIS	200,00	600,00 P	42 VALE TRANSPORTE	6,00	36,00 D		
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	8,00	168,00 P	50 I.N.S.S.	8,00	48,00 D		
Total:	788,00		240 CAIXA-CONVENIO CAIXA TRABALHADO	1,00	117,54 D		
			794 CAIXA-CONVENIO CAIXA TRABALHADO	1,00	49,87 D		
				Total:	251,21		
				Líquido:	516,79		
28351 ACYR OMAR DE OLIVEIRA	15322724949	2.042,54	2.042,54	1.817,67	0,00	200,00	
Coordenador - COM - 5	38.01.01 - FUNDAÇÃO CULTURA COME/05			Mensalista		15/09/2009	
1 HORAS NORMAIS	200,00	2.042,54 P	50 I.N.S.S.	11,00	224,67 D		
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	8,00	168,00 P	58 I.R.R.F.	7,50	23,91 D		
Total:	2.219,54			Total:	248,58		
				Líquido:	1.961,96		
28361 ADELAIDE APARECIDA GODINHO DA ROCHA	93227618920	600,00	654,00	450,99	0,00	200,00	
Agente Serviços Gerais I e II	23.01.02 - DIRETORIA ADM. E RI SERVIÇOS GERAIS (40h)/A00			Mensalista		02/09/2010	
1 HORAS NORMAIS	200,00	600,00 P	50 I.N.S.S.	8,00	52,32 D		
11 INSALUBRIDADE 10%	10,00	54,00 P	240 CAIXA-CONVENIO CAIXA TRABALHADO	3/10	189,91 D		
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	8,00	168,00 P	442 SINDICATO SINTRAM	0,00	6,00 D		
Total:	822,00			Total:	228,23		
				Líquido:	593,77		
28626 ALINE NASCIMENTO MACHADO	02497633975	600,00	796,00	583,47	0,00	200,00	
Agente Serviços Gerais I e II	30.01.02 - DIRETORIA ADM. OPE SERVIÇOS GERAIS (40h)/A00			Mensalista		02/09/2010	
1 HORAS NORMAIS	200,00	600,00 P	42 VALE TRANSPORTE	6,00	36,00 D		
22 HORAS EXTRAS 50%	44,00	198,00 P	50 I.N.S.S.	8,00	83,84 D		
126 SALÁRIO FAMÍLIA NORMAL	1,00	20,73 P		Total:	99,84		
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	8,00	168,00 P					
Total:	986,73						
				Líquido:	886,89		
28675 ALINE THAIS DE SOUZA	07131270903	600,00	831,00	764,52	0,00	200,00	
Agente Serviços Gerais I e II	21.01.02 - DIRETORIA ADM. E OF SERVIÇOS GERAIS (40h)/A00			Mensalista		02/09/2010	
1 HORAS NORMAIS	200,00	600,00 P	42 VALE TRANSPORTE	6,00	36,00 D		
23 HORAS EXTRAS 75%	44,00	231,00 P	50 I.N.S.S.	8,00	86,48 D		
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	8,00	168,00 P		Total:	102,48		
Total:	989,00						
				Líquido:	886,52		
19160 ALISSANE LIA TASCA DA SILVEIRA	88867811991	817,95	1.835,90	1.488,67	65,43	55,00	
Professor de Ensino Superior	39.01.04 - UNIVERSIDADE MUNIC Professor de Ensino Superior/G/E/MC			Mensalista		29/06/2005	
1 HORAS NORMAIS	55,00	817,95 P	50 I.N.S.S.	9,00	147,23 D		
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	4,00	84,00 P		Total:	147,23		
Total:	901,95						
				Líquido:	754,72		
20767 ALISSANE LIA TASCA DA SILVEIRA	88867811981	817,85	817,85 *	817,85 *	65,43	55,00	
Professor de Ensino Superior	39.01.04 - UNIVERSIDADE MUNIC Professor de Ensino Superior/G/E/MC			Mensalista		01/03/2007	
1 HORAS NORMAIS	55,00	817,95 P					
230 AUXILIO ALIMENTAÇÃO	4,00	84,00 P					
Total:	901,95						
				Líquido:	901,95		

Processo nº 11516.720394/2014-36
Acórdão n.º 2202-005.086

S2-C2T2
Fl. 23.446

Folha mensal - Mês 06/2011

Folha: Mensal - Mês/Ano: 06/2011						
Sequência: 1						
Lote(s): 1						
Código	Funcionário	C.P.F.	Sal. Contrat.	Base Previd.	Base I.R.R.F.	F.G.T.S H. Mês
Cargo	Organograma		Nível / Classe / Referência		Categoria	Admissão
26189	ZILMA TEREZINHA BALDI	04882502933	637,80	637,80	429,31	0,00 200,00
Agente Serviços Gerais I e II	23.01.04 - SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS GERAIS (40h)/A/00				Mensalista	19/07/2010
1 HORAS NORMAIS	200,00	637,80 P	42 VALE TRANSPORTE		6,00	38,27 D
126 SALÁRIO FAMÍLIA NORMAL	1,00	20,73 P	50 I.N.S.S.		8,00	51,02 D
230 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO	8,50	170,00 P			Total:	89,29
289 DEVOLUÇÃO DESCONTO VALE TRANS	38,27	38,27 P				
Total:		856,80				
Líquido:						777,51
23641	ZILTO DOS SANTOS	24585776987	1.866,47	2.853,44	2.382,10	0,00 200,00
Auxiliar III - CCM - 4	25.01.02 - DIRETORIA ADM. E FII CCM/D/04				Mensalista	13/01/2009
1 HORAS NORMAIS	200,00	1.866,47 P	50 I.N.S.S.		11,00	313,87 D
20 QUINQUÊNIO	10,00	186,65 P	58 I.R.R.F.		15,00	63,74 D
230 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO	8,50	153,00 P	200 ASSISTENCIA MEDICA UNIMED		28,43	123,19 D
301 DIFERENÇA PAGTO QUINQUENIO	800,32	800,32 P	240 CAIXA-CONVENIO CAIXA TRABALHADO		4/10	416,07 D
Total:		3.006,44	741 DESCONTO UNIMED 50%		106,00	106,00 D
Total:						1.022,87
Líquido:						1.983,57
28474	ZULEIDE MARTHA DA SILVA CORREIA	60910127972	637,80	692,30	636,92	0,00 200,00
Agente Serviços Gerais I e II	23.01.02 - DIRETORIA ADM. E FII SERVIÇOS GERAIS (40h)/A/00				Mensalista	02/09/2010
1 HORAS NORMAIS	200,00	637,80 P	42 VALE TRANSPORTE		8,00	38,27 D
11 INSALUBRIDADE 10%	10,00	54,50 P	50 I.N.S.S.		8,00	55,38 D
230 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO	8,50	170,00 P			Total:	93,65
Total:		862,30				
Líquido:						768,65
28474	ZULEIDE MARTHA DA SILVA CORREIA	60910127972	637,80	692,30	636,92	0,00 200,00
Agente Serviços Gerais I e II	23.01.02 - DIRETORIA ADM. E FII SERVIÇOS GERAIS (40h)/A/00				Mensalista	02/09/2010
1 HORAS NORMAIS	200,00	637,80 P	42 VALE TRANSPORTE		6,00	38,27 D
11 INSALUBRIDADE 10%	10,00	54,50 P	50 I.N.S.S.		8,00	55,38 D
230 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO	8,50	170,00 P			Total:	93,65
Total:		862,30				
Líquido:						768,65
29973	ZULMA TOMAZ MARCOS	30588870972	977,60	1.042,65	959,24	0,00 26,00
Professor	23.03.29 - C.E.M. SANTA ANA		Docente Horista ACT/A/01		Horista	23/02/2011
1 HORAS NORMAIS	26,00	977,60 P	40 HORAS FALTAS INJUSTIFICADAS		0,87	32,71 D
230 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO	6,37	121,03 P	42 VALE TRANSPORTE		6,00	58,66 D
336 GRATIFICAÇÃO REGENCIA	10,00	97,76 P	50 I.N.S.S.		8,00	83,41 D
Total:		1.196,39	240 CAIXA-CONVENIO CAIXA TRABALHADO		2/7	261,71 D
Total:						436,49
Líquido:						759,90
17384	ZURILDA AGOSTINHO	02007036824	1.274,55	1.694,85	1.384,85	135,58 200,00
Auxiliar Enfermagem Família	22.02.80 - PROGRAMA SAUDE F. Auxiliar Enfermagem Família/A/01				Mensalista	01/04/2005
1 HORAS NORMAIS	200,00	1.274,55 P	50 I.N.S.S.		9,00	152,53 D
12 INSALUBRIDADE 20%	20,00	109,00 P	240 CAIXA-CONVENIO CAIXA TRABALHADO		9/48	279,48 D
22 HORAS EXTRAS 50%	30,00	311,30 P	728 MUTUAL		4/11	39,88 D
230 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO	8,50	170,00 P			Total:	471,89
Total:		1.864,85				
Líquido:						1.392,96

Vale lembrar que não basta a mera juntada de relatórios, que sequer discriminam mensalmente o total dos segurados e respectivos cargos. Necessário se faz a comprovação de que sua atividade econômica preponderante é ensino, posto que o conjunto de elementos acostados aos autos permite concluir pela ocorrência dos fatos apregoados pela fiscalização.

Ademais, frise-se que a incidência do percentual de dois por cento (2%) tem previsão legal e não pode ser excluída por força do princípio da legalidade estrita dos atos administrativos, que

somente podem ser afastado quando não existirem mais no mundo jurídico.

Quanto à aplicação da alíquota do FAP, considerando que não restou demonstrado o erro no enquadramento do grau de risco, tem-se como correto percentual FAP aplicado pela fiscalização.

Dessa maneira, correta foi a atuação da fiscalização ao proceder o lançamento do crédito relativamente aos valores recolhidos a menor.

Dos valores creditados em folhas de pagamento, a médicos e dentistas contratados temporariamente

Neste ponto, a Recorrente questiona apenas de forma genérica a aplicação da alíquota FAP, a qual já foi analisado no item anterior, logo não será objeto de reanálise.

Do Auxílio Alimentação

Relata a autoridade lançadora que o Município pagou parcelas a título de ajuda alimentação em pecúnia a vários de seus servidores sem cargo efetivo - segurados, portanto, do Regime Geral de Previdência Social, na categoria "empregado" -, hipótese em que deveria ter sido declarada em GFIP como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O Ente fiscalizado, de sua parte, argumenta que a verba relativa à auxílio alimentação foi paga aos servidores públicos municipais, vinculados, portanto, ao Regime Próprio, não se aplicando a legislação referente às empresas privadas. Alega, também, que há para tais servidores regime próprio que, expressamente, determina que a verba relativa ao auxílio alimentação não é considerada remuneratória.

Sobre o tema, o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, assim dispõe:

"Art. 28(...)

§ 9º Não integrara o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

c) a parcela 'in natura' recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; "

Ademais, o Decreto nº 05, de 1991, que regulamentou a Lei nº 6.321, de 1976, assim define o fornecimento de alimentação:

"Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis e sociedades cooperativas. (Redação dada pelo Decreto nº 2.101, de 1996)"

No presente caso, conforme consta do Relatório Fiscal da Infração o Município pagou parcelas a título de ajuda alimentação **em pecúnia** a vários de seus servidores

segurados, logo não satisfaz a nenhuma das modalidades legais que autorizam sua exclusão do salário-de-contribuição.

No que tange a eventuais decisões judiciais em sentido contrário, estas não vinculam o CARF.

Nesse assunto, novamente trago a colação os esclarecimentos da decisão de piso.

(...)

Quanto ao argumento de que o órgão público não é empresa, tem-se que não merece acolhimento. Para fins previdenciários, a definição de "empresa" tem escopo abrangente, incluindo-se os órgãos públicos:

Lei nº 8.212/91

Art. 15. Considera-se:

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

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Portanto, a partir deste conceito, possuindo o órgão público servidor vinculado ao RGPS, obrigatoriamente está sujeito às regras da legislação previdenciária federal, com todos os consectários daí advindos, e nestes deve obediência aos seus preceitos, notadamente na correta observância do que vem a ser o salário-de-contribuição e as parcelas que o integram ou não.

No que concerne ao argumento de que o valor lançado de auxílio alimentação foi concedido aos servidores vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, tem-se que o Município não ofertou nenhum documento que demonstrasse inequivocamente que a verba apurada pela fiscalização foi, de fato, paga aos servidores vinculados ao RPPS, porquanto apenas apresentou cópia da Lei nº 4.456, de 22 de agosto de 2006, que dispõe sobre a concessão de auxílio alimentação aos servidores públicos ativos.

Dito isso, tem-se que a autoridade lançadora agiu dentro do que determina a legislação previdenciária federal, consoante informado no Relatório Fiscal e retratado no presente voto.

Do Projeto Jovem Aprendiz

No caso concreto, valho-me, mais uma vez, das considerações e conclusão promovidas pela decisão guerreada, adotando-as como razão de decidir.

A autoridade fiscal esclarece que o Ente estatal fiscalizado instituiu um programa denominado de "PROJETO JOVEM APRENDIZ", vinculado à sua Secretaria da Ação Social, destinado a integrar estudantes de baixa renda ao seu quadro geral de colaboradores para a execução de serviços diversos de apoio à administração pública municipal. Diz, ainda, que referidos colaboradores não possuíam cargo público, estando, portanto, abrangidos pelo Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

Por sua vez, o Município de São José adverte que o benefício previsto na Lei Municipal nº 4.126, de 2004, que prevê a concessão de bolsas de estudo aos adolescentes em risco social da rede municipal de ensino, tem natureza de subvenção social, não podendo ser enquadrado como "salário in natura" para efeitos previdenciários.

Defende, inclusive, que a fiscalização utilizou-se de infundadas presunções, porquanto não há nos autos indicação acerca de como se deu a formação da sua convicção para enquadrar os beneficiários do "Projeto Jovem Aprendiz" como supostos "empregados". Para tanto, apresenta, em sede de defesa, o Ofício nº 050/14/SMA, de 23 de maio de 2014, esclarecendo que o valor lançado se refere a concessão de BOLSAS DE ESTUDO, que representa um apoio financeiro, destinado aos adolescentes em risco social, diferentemente daqueles destinados aos estagiários. Colaciona-se trechos do citado Ofício:

(...) Ao proceder-se a análise do evento criado em folha de pagamento, constatou-se o nome "8-ESTAGIÁRIOS/DES." não corresponde com o dispositivo legal que lhe deu origem, uma vez que a Lei nº 4.126/2004 (Doe. 01), apesar de prever no texto de sua ementa a abertura de estágio a estudantes, em todo o seu conteúdo trata da criação e concessão de BOLSAS DE ESTUDO, o que deu causa a interpretação de que esses poderiam ser considerados estagiários.

A Lei retromencionada autorizou o Chefe do Poder Executivo a conceder bolsa de estudos a alunos devidamente matriculados em estabelecimento de ensino fundamental e médio, no serviço público municipal (...).

A administração pública municipal mantém em seu quadro de colaboradores estagiários, cuja concessão destes estágios encontra-se regulamentada através da Lei Municipal nº 4.804/2009 (Doe. 02), que prevê inclusive a aplicação subsidiária às relações de estágio do Município os termos da Lei nº 11.788/2008. Relevante destacar que esta municipalidade mantém convênio com a Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicos (FEPESE), como agência de integração, desde maio de 2009 (Doc. 03). Nesse sentido toda contratação dos estagiários se dá em conformidade com a legislação vigente,

não se confundindo com a concessão de bolsas de estudos em comento.

Portanto, a bolsa de estudo destinada aos colaboradores do programa "Jovem Aprendiz", não foi estabelecida nos moldes de estágio previsto na Lei Federal nº 11.788/2008, tão pouco nos termos da Lei Municipal nº 4.804/2004, pois não estabelece qualquer critério ou condição prevista nestas leis para concessão ao beneficiário, como exemplo o estabelecimento de jornada semanal, dispensação de vale transporte entre outros. Trata-se apenas de um apoio financeiro destinado aos adolescentes em risco social oriundos das Casas Lares e Programas Sociais do Município, inclusive o valor financeiro destinado aos colaboradores é diferente daqueles destinados aos estagiários.

Percebe-se que a Lei Municipal nº 4.126, de 2004, ao contrário do alegado pelo Município de São José, trata não só do estágio como também da bolsa de estudo, deixando para o decreto do Poder Executivo a regulamentação dos alunos admitidos, da respectiva área de atuação, do ano letivo e do tempo de concessão.

O argumento de que não são segurados obrigatórios, porque não se trata de estágio, mas sim de bolsa auxílio, não pode ser acolhido.

Tal idéia se mostra inadmissível, porquanto o inciso V, artigo 9º do Decreto nº 3.048, de 1999, que aprovou o Regulamento da Previdência Social, assim dispõe:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado: (grifamos)

[...]

h) o bolsista e o estagiário que prestam serviços a empresa, em desacordo com a Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977; (grifamos)

Observadas as disposições da legislação previdenciária, tem-se que tanto o bolsista quanto o estagiário são segurados obrigatórios, caracterizados como segurados empregado.

Todavia, é certo que referida lei de custeio prescreve, na alínea "i", § 9º de seu art. 28, que a importância paga a certa espécie de bolsista não integra o salário-de-contribuição, ou seja, não compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Confirma-se o referido dispositivo:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

E igualmente certo que a bolsa cujo valor está posto fora do campo de incidência das aludidas contribuições é tão somente aquela paga ao estagiário, nos termos da Lei nº 6.494, de 1977 (revogada expressamente pela Lei nº 11.788, de 2008).

Veja-se, portanto, como deverá ser realizado o estágio, nos termos do artigo 3º da Lei nº 6.494, de 1977:

Art. 3º A realização do estágio dar-se-á mediante termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente, como interveniência obrigatória da instituição de ensino.

Art. 4º O estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza e o estagiário poderá receber bolsa, ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, ressalvado o que dispuser a legislação previdenciária, devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar seguro contra acidentes pessoais.

Com efeito, tanto o bolsista quanto o estagiário serão segurados se prestarem serviços a empresa em desacordo com a então revogada Lei nº 6.494, de 1977. De outra forma, os mesmos não são segurados se o fizerem de acordo com a referida norma.

Os créditos remuneratórios reconhecidos a estes colaboradores, no período de verificação da auditoria, encontram-se registrados nas folhas de pagamento elaboradas pelo Município, referentes aos meses de 01 a 12/2011 e de 02 a 12/2012, sob o título "PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO JOSE (8-ESTAGIARIO/DES.).

Registre-se, ainda, que não restou demonstrado pela municipalidade, nem durante a ação fiscal nem em sede de defesa, que a mão de obra utilizada preencheu os requisitos previstos na Lei nº 11.788, de 2008, para a validade do estágio escolar.

Nesse cenário, tem-se que a qualificação desses trabalhadores como estagiário é de somenos para o deslinde da controvérsia estabelecida no presente auto, pois a sua vinculação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social, na condição de segurado empregado, não resulta apenas da denominação, mas se a prestação de serviços foi executado ou não em conformidade com a Lei nº 9.394, de 1996 (revogada pela Lei nº 11.788, de 2008).

Dos Prestadores de Serviços Autônomos

Nesse assunto, novamente trago a colação os esclarecimentos da decisão de piso, adotando-as como razão de decidir.

Nesse código de levantamento, a autoridade fiscal lançou inúmeros registros contábeis indicando o empenho de recursos públicos com despesas referentes à remuneração de serviços tomados junto aos segurados da categoria "contribuinte individual" do RGPS, para os quais o Poder Público Municipal não comprovou ter cumprido as obrigações de fazer incidir e de recolher a contribuição previdenciária.

A autoridade lançadora esclarece que separou a remuneração dos trabalhadores autônomos em três grupos: os julgadores da JARI, em relação aos quais foi comprovado o recolhimento integral das contribuições previdenciárias; os conselheiros junto ao Conselho Municipal de Contribuintes, em relação aos quais não foi apresentada prova de nenhum recolhimento; e os demais colaboradores contratados para prestar serviços como profissionais autônomos, em relação aos quais foi comprovado o recolhimento parcial das contribuições.

O Município, de sua parte, se ocupa em contraditar a incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos realizados a título de gratificação aos conselheiros junto ao Conselho Municipal de Contribuintes, sob o argumento de que estes não possuem vinculação empregatícia com o Município e que não recebem remuneração, mas sim "jeton", verba de caráter eminentemente indenizatório que visa a compensar o deslocamento e o tempo despendido ao efetivo comparecimento às reuniões do órgão.

Ressalta, também, a impossibilidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o "jeton" percebido pelo Sr. William Ramos Moreira, Procurador Municipal, porquanto o mesmo é vinculado ao Regime Próprio de Previdência Social.

Por fim, o Município contesta o fato de ter sido aplicado a alíquota de 11% sobre todos os valores dos serviços prestados, enquadrando-os como contribuinte individual, portanto, fora do limite da tabela.

No que concerne à alegação de que os pagamentos realizados aos conselheiros do Conselho Municipal de Contribuintes não devem incidir a contribuição previdenciária por se tratar de verba de caráter eminentemente indenizatório, tem-se que não merece acolhimento. Vejamos.

A Lei nº 9.876, de 1999 que, alterando a redação dos art.(s) 12 e 28 da Lei nº 8.212, de 1991, incluiu no rol dos segurados obrigatórios da previdência social os contribuintes individuais que prestem serviços de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem vínculo empregatício, bem como dispôs que o salário-de-contribuição destes é a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês. Confira-se os referidos dispositivos:

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

[...]

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

[...]

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

II - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Como se vê, o legislador ordinário adotou conceito bastante amplo de remuneração passível de incidência das contribuições devidas à seguridade social, enumerando em separado (§ 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991), apenas para os segurados com vínculo empregatício, quais verbas que não integram o salário-de-contribuição para efeito de apuração da base de cálculo final. Isto porque, nada pode ser excluído da base de cálculo, exceto quando a lei prever expressamente o contrário.

Deste modo, ainda que fosse possível excluir da tributação, tão-somente em virtude da natureza indenizatória, a verba em análise, não obstante o Município chame-a de "jetom", não seria beneficiada, uma vez que, da análise do art. 169 do Código Tributário do Município, Lei Complementar nº 41, de 2009, aos membros do Conselho serão atribuídas "gratificações", não se verificando a necessidade de comprovação de qualquer despesa por parte dos mesmos.

Na verdade, diversamente, o que existe é uma retribuição pecuniária pela prestação de um serviço, o que impossibilita que tais parcelas sejam consideradas indenizatórias.

Desse modo, os valores pagos aos membros do Conselho devem ser considerados fato gerador da obrigação tributaria, por integrar o conceito de remuneração, posto que caracterizado o seu caráter contraprestativo.

Em relação à afirmativa de que os valores pagos ao conselheiro William Ramos Moreira não devem incidir a contribuição previdenciária, também, não assiste razão ao Município.

Ao tratar de atividade concomitante do servidor, o Decreto nº 3.049, de 1999, notadamente no art. 10, assim dispõe:

Art. 10. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado neste Regulamento, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

§ 1º Caso o servidor ou o militar, amparados por regime próprio de previdência social, sejam requisitados para outro órgão ou entidade cujo regime previdenciário não permita a filiação nessa condição, permanecerão vinculados ao regime de origem, obedecidas às regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

§ 2º Caso o servidor ou o militar venham a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, tornar-se-ão segurados obrigatórios em relação a essas atividades. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Note-se que o legislador tratou de separar, para cada atividade exercida, o Regime de Previdência a que se vincula. Portanto, em relação à atividade de Conselheiro do Conselho Municipal de Contribuintes, o Sr. William Ramos Moreira é segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social.

Superada a questão da classificação dos Conselheiros como segurados na categoria "contribuinte individual" do RGPS, passa-se a análise da alegação de que a aplicação da alíquota de 11%, sobre todos os valores dos serviços prestados, ultrapassou limite da tabela.

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, onde está regulada a obrigação da empresa de arrecadar e recolher, mediante desconto da remuneração paga ou creditada, a contribuição a cargo do segurado contribuinte individual, assim dispõe:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação alterada pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/03)

§ 26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Acréscitado pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/03).(grifamos)

No caso dos autos, conforme se observa da planilha a seguir, ao contrário do alegado pelo Município de São José, a autoridade fiscal observou o limite máximo do salário-de-contribuição.

Comp	Limite Máximo do Salário de Contribuição	Vlr.empe-nhado (BC das Contribuições Prevs.) (A)	Nome do prestador de serviços como conselheiro do Conselho Municipal de Contribuintes	"Segurado" Contribuição do art.21 da Lei 8.212/1991 (B)=(A)x11%
01/2011	3.689,66	960,00	JEFFERSON ANTÔNIO SBARDELLA	76,80
01/2011	3.689,66	960,00	NILSON JOSÉ GOEDERT	76,80
01/2011	3.689,66	1.920,00	TADEU PEDRO VIEIRA	153,60
01/2011	Totais	3.840,00		307,20
06/2011	3.691,74	2.040,96	TADEU PEDRO VIEIRA	163,28
06/2011	3.691,74	1.020,48	NILSON JOSÉ GOEDERT	81,64
06/2011	3.691,74	1.020,48	JEFFERSON ANTÔNIO SBARDELLA	81,64
06/2011	Totais	4.081,92		326,55
01/2012	3.916,20	1.530,66	JEFFERSON ANTÔNIO SBARDELLA	122,45
01/2012	3.916,20	510,24	NILSON JOSÉ GOEDERT	40,82
01/2012	3.916,20	510,24	TADEU PEDRO VIEIRA	40,82
01/2012	3.916,20	1.530,66	TIAGO BUSS COELHO	122,45
01/2012	3.916,20	1.530,00	TADEU PEDRO VIEIRA	122,40
01/2012	3.916,20	1.530,00	TIAGO BUSS COELHO	122,40
01/2012	3.916,20	2.040,00	JEFFERSON ANTÔNIO SBARDELLA	163,20
01/2012	3.916,20	510,00	NILSON JOSÉ GOEDERT	40,80
01/2012	Totais	9.691,80		775,34
02/2012	3.916,20	1.530,66	NILSON JOSÉ GOEDERT	122,45
02/2012	3.916,20	1.530,66	TIAGO BUSS COELHO	122,45
02/2012	3.916,20	1.020,48	TADEU PEDRO VIEIRA	81,64
02/2012	3.916,20	1.020,48	JEFFERSON ANTÔNIO SBARDELLA	81,64
02/2012	Totais	5.102,28		408,18

Sendo assim, não há que se falar em ajuste ao lançamento, tendo em vista que a fiscalização respeitou os limites impostos pela legislação.

Dos Juros, Multa e do Descumprimento de Obrigação Acessória

Alega o Recorrente que os juros e a multa seguem o principal, devendo serem então canceladas juntamente com o lançamento principal.

Tendo em vista que esta decisão está mantendo integralmente a decisão de origem, portanto, não há nenhuma alteração a ser feita a título de multa de ofício e juros de mora.

Cabe esclarecer ainda que multa de ofício foi aplicado de acordo com o normativo legal, constante às efls. 22662, no Relatório Fundamentos Legais do Débito, sendo que a este Conselho não é dado se pronunciar sobre ilegalidade e inconstitucionalidade de Lei em plena vigência, ou deixar de aplicá-la, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e Súmula CARF nº 2:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento 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.

No que se refere aos juros à taxa Selic, a questão se encontra pacificada neste Conselho, sendo objeto da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Da Intimação do Procurador

Em relação ao pedido para que as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao representante legal do Contribuinte, ressalte-se que o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 determina que a ciência dos atos praticados no curso do processo administrativo fiscal seja efetivada no domicílio eleito pelo sujeito passivo, correspondente ao endereço fornecido à administração tributária para fins cadastrais.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(grifo nosso)

Nesse sentido, o Decreto nº 70.235/1972 não contempla a intimação no endereço do advogado do contribuinte, tema que já é objeto de súmula por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Deste modo, deve ser indeferido o pleito do Contribuinte.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator