



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

**Processo nº** 11522.001496/2007-41  
**Recurso nº** 002.969 Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-002.969 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD  
**Recorrente** ESTADO DO ACRE - SECRETARIA DE PLANEJAMENTO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO SUSTENTÁVEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência dos Órgãos de Julgamento em Instância Administrativa a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

SERVIDORES NÃO AMPARADOS POR RPPS. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS.

Vinculam-se compulsoriamente ao RGPS tanto os servidores civis ocupantes de cargo efetivo não amparados por RPPS, quanto os servidores ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão, assim como aqueles regidos pela CLT.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, devendo ser excluídas do lançamento as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a data de 15 de dezembro de 1998, tão somente em relação aos servidores do Estado do Acre legalmente vinculados ao RPPS a que se referem os artigos 2º, 9º e 236 da Lei Complementar Estadual nº 39/93.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

## Relatório

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

Data da lavratura da NFLD: 17/11/2005.

Data da Ciência da NFLD: 30/11/2005.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD mediante a qual se formaliza o lançamento de contribuições previdenciárias a cargo dos segurados e do Município acima identificado, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao 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 pelos serviços prestados por segurados empregados ao Governo do Estado do Acre – Secretaria de Planejamento, irregularmente contratados sem a devida prestação de concurso público após a Constituição Federal de 1988, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 79/87.

Informa a fiscalização que a presente Notificação foi lavrada em substituição ao crédito constituído por meio da NFLD nº 35.677.153-9, tornado nulo por vício formal em razão de ter havido erro na identificação do sujeito passivo, cuja decisão definitiva houve-se por homologada em 19/07/2005 pelo Delegado da Receita Federal - Previdenciária em Rio Branco, conforme folha 147 constante do processo de número 35.677.153-9.

O crédito ora constituído compõe-se das contribuições que deveriam ter sido arrecadadas dos segurados empregados e das contribuições devidas pelo órgão público destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do Trabalho, incidentes sobre as remunerações destinadas a retribuírem os serviços prestados por segurados empregados ao Governo do Estado do Acre — Secretaria de Estado de Planejamento e Desenvolvimento Econômico Sustentável, irregularmente contratados sem a devida prestação de concurso público após a Constituição Federal de 1988, estando desprovida de amparo constitucional a integração destes segurados empregados na relação estatutária vinculada ao Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Acre.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 91/111.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 01-16.476 – 4ª Turma da DRJ/BEL, a fls. 191/209, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para dele fazer excluir as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos em período atingido pela decadência, nos termos do art. 173, I do CTN, e retificando o crédito tributário na forma exposta no Discriminativo Analítico de Débito Retificado – DADR a fls. 210/220.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 14/04/2010, conforme Aviso de Recebimento a fl. 225.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 226/237, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Decadência;
- Que a ausência do concurso público não caracteriza per si relação de emprego, como sustenta o INSS para fundamentar a constituição das contribuições previdenciárias em seu favor, enquadrando os servidores assim nomeados no conceito de empregado, a teor do inciso I, alínea "a", do art. 12 da Lei 8.212/91; ;

Ao fim, requer que seja reformada a decisão firmada no Acórdão nº 01-16.476 – 4ª Turma da DRJ/BEL.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

#### 1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 14/04/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 20 do mesmo mês e ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Estando presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

### 2. DAS PRELIMINARES

#### 2.1. DA DECADÊNCIA

O Recorrente alega que as obrigações tributárias referentes aos fatos geradores ocorridos na competência 12/1998 já teriam sido alcançadas pela decadência tributária.

Razão não lhe assiste.

Cumprе destacar inicialmente que, em razão do provimento parcial, pela DRJ/BEL, dos pedidos aviados na impugnação oferecida pelo Sujeito Passivo que, em virtude da decadência, excluiu do lançamento todas as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro/1998, exclusive esta, o exame da decadência a ser realizado no curso deste tópico se restringirá à dezembro/1998, que foi a única competência remanescente no lançamento que ora se debate.

Quanto as demais competências, ante a inexistência de Recurso de Ofício, consideramos ter havido perda do objeto.

Relembre-se que o Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

*Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

**Constituição Federal de 1988**

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, este que vos relata desenvolve o raciocínio que fundamenta o seu entendimento no sentido de que, mesmo nos lançamentos por homologação, apenas se subsumem ao preceito inscrito no §4º do art. 150 do CTN os valores efetivamente recolhidos pelo Contribuinte. Neste caso, em relação aos montantes não recolhidos, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário decorrente dos fatos geradores não contemplados no recolhimento suso referido sujeita-se, igualmente, ao regime estatuído no art. 173, do CTN.

Ocorre, todavia, que, consoante o entendimento prevalecente neste Colegiado, em sua escalação titular, havendo recolhimento antecipado do tributo em apuração, qualquer que seja o montante recolhido ou a rubrica contemplada no recolhimento, deve ser aplicado o preceito inscrito no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Por outro viés, de acordo com o entendimento prevalecente neste Colegiado, não sendo demonstrada a realização de efetivos recolhimentos antecipados a título de Contribuição Previdenciária, qualquer que seja a rubrica contemplada nesses recolhimentos, a extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário será então regulada pelos dispositivos insculpidos no art. 173 do Código Tributário Nacional.

De outro eito, mas trigo de outra safra, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Com fulcro nos fundamentos expostos nessas breves digressões, deflui da análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do art. 173 do CTN.

A concepção de tal ilação decorre não somente do fato de, no Discriminativo Analítico de Débito, não constar qualquer crédito a título de Contribuição Previdenciária a favor do Autuado, como também, pelo fato de o Recorrente, apesar de formalmente intimado a tanto, não haver apresentado qualquer guia de recolhimento de Contribuições Previdenciárias relativa ao período remanescente no presente lançamento.

Em reforço a tal conclusão, atente-se que no Extrato do Conta Corrente do Município, acostado a fl. 190, não consta qualquer registro de recolhimento de Contribuições

Previdenciárias em favor do Notificado, no exercício de 1998, salvo inexpressivos R\$ 67,45 ocorridos nas competências 07/1998 e 08/1998.

Dessarte, a inexistência de recolhimentos antecipados a título de Contribuições Previdenciárias, referentes a qualquer espécie de rubrica, atrai ao feito a incidência da regra de decadência prevista no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Nessas circunstâncias, apenas mediante a deflagração de procedimento formal de fiscalização, nas dependências do sujeito passivo, tem condições a Administração Tributária de tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias e de apurar a sua matéria tributável.

Cumprе focalizar, neste comenos, a questão pertinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.*

De outro canto, o art. 30 do mesmo Diploma Legal, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação da empresa de recolher as contribuições previdenciárias a seu encargo e aquelas descontadas dos segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço até o dia 02 do mês seguinte ao da competência.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)*

*I - a empresa é obrigada a:*

*a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;*

*b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para o recolhimento, diga-se, o dia 02 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com o adimplemento da obrigação principal. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor pode, efetivamente, exercê-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 03 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano xx somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano xx + 2.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espancando definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.*

*1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*

*2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*

*3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

No caso vertente, o prazo decadencial relativo às obrigações tributárias nascidas na competência dezembro de 1998 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro de 2000, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2004, inclusive.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, tendo sido a ciência da NFLD nº 35.677.153-9 originária realizada aos 28 dias do mês de junho de 2004, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/1998, inclusive esta, excluídos os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano, nos termos do art. 173, I do CTN.

De todo o exposto, atona que as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos na competência dezembro/1998 ainda não se houveram por atingidas pelo instituto da decadência tributária, a teor do art. 173, I do CTN.

Vencidas as questões preliminares, passamos ao exame do mérito.

### **3. DO MÉRITO**

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

Dado o provimento parcial dos pedidos aviados na impugnação pelo Órgão Julgador de 1ª Instância e a inexistência de Recurso de Ofício, o exame do mérito se restringirá às obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos na competência dezembro/1998, única remanescente no lançamento em apreciação.

#### **3.1. DO REGIME JURÍDICO**

Pondera o Recorrente que a ausência do concurso público não caracteriza per si relação de emprego, como sustenta o INSS para fundamentar a constituição das contribuições previdenciárias em seu favor, enquadrando os servidores assim nomeados no conceito de empregado, a teor do inciso I, alínea "a", do art. 12 da Lei 8.212/91.

O clamor do Recorrente não merece acolhida.

O art. 195, I da Constituição Federal determinou que a Seguridade Social fosse custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre 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.

#### **Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

No plano infraconstitucional, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, a qual instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, consubstanciado nas contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados obrigatórios do RGPS, nos limites traçados pela CF/88.

No exercício da competência que lhe fora atribuída, a lei orgânica da Seguridade Social definiu em seus artigos 12 e 13 as categorias de trabalhadores abrangidos, compulsoriamente, pelo Regime Geral de Previdência Social e, dessarte, sujeitos às normas emolduradas na Lei nº 8.212/91.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

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

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*(...)*

*e) o brasileiro civil que trabalha para a União, no exterior, em organismos oficiais brasileiros ou internacionais dos quais o Brasil seja membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo se segurado na forma da legislação vigente do país do domicílio;*

*(...)*

*g) o servidor público ocupante de cargo em comissão, **sem vínculo efetivo** com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais; (Alinea acrescentada pela Lei nº 8.647, de 13.4.93)*

*(...)*

*j) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 10.887, de 2004).*

*(...)*

*Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, **são excluídos do Regime Geral de Previdência Social***

*consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*§1º 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. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*§2º 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 as regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

Mostra-se, ainda, auspicioso destacar que, para os fins específicos das disposições encartadas na Lei de Custeio da Seguridade Social, são considerados como empresa não somente a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, como, também, os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*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;*

*II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.*

*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).*

Da análise dos dispositivos legais e constitucionais suso selecionados defluiu que, mesmo antes da promulgação da Emenda nº 20/98, imperiosa era a vinculação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social tanto dos servidores efetivos quanto dos ocupantes de cargos em comissão, ou de outro cargo temporário ou de emprego público da União, dos estados, e dos municípios, quando não amparados por regime próprio de previdência social.

Ocorre que, aos 16 dias de dezembro de 2008, o Congresso Nacional promulgou e fez publicar a Emenda Constitucional nº 20/98, a qual reservou com exclusividade aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, o Regime Próprio de Previdência Social, de caráter contributivo, e fez inserir na estrutura do art. 40 da CF/88 o parágrafo 13 que impôs ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração, bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, sua filiação compulsória ao regime geral de previdência social.

**Constituição Federal**

*Art. 40 - Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)*

(...)

*§13 - Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)*

Nessa perspectiva, a contar da promulgação da citada Emenda Constitucional, os ocupantes exclusivos de cargo em comissão, bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, não mais poderiam se vincular a Regime Próprio de Previdência Social, mas, tão somente, ao Regime Geral de Previdência Social, de maneira compulsória, sem alternativas.

Nesse sentido, ilumine-se a redação do art. 9º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, editado já sob a égide da mencionada EC nº 20/98

**Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99**

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

*I-como empregado:*

(...)

*i) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, **ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;***(grifos nossos)

*j) o servidor do Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, **ocupante de cargo efetivo, desde que, nessa qualidade, não esteja amparado por regime próprio de previdência social;***(grifos nossos)

*l) o servidor contratado pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, bem como pelas respectivas autarquias e fundações, **por tempo determinado, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal;*** (grifos nossos)

Diante dos aludidos dispositivos constitucionais, legais e regulamentares não ressobram dúvidas de que os servidores estaduais, incluídas suas autarquias e fundações, ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;os servidores estaduais, bem como os das respectivas autarquias e fundações,

ocupantes de cargo efetivo, desde que, nessa qualidade, não estejam amparados por regime próprio de previdência social e os servidores contratados pelo Estado, bem como pelas respectivas autarquias e fundações, por tempo determinado, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público são segurados obrigatórios do RGPS, na qualidade de segurado empregado, sujeitando-se, nessa condição, segurado e ente público, ao recolhimento das contribuições previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/91.

Assim, conforme devidamente esclarecido, a Emenda nº 20/98 excluiu do âmbito de abrangência de qualquer Regime Próprio de Previdência Social os servidores públicos ocupantes de cargo comissionado, bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, os quais passaram a ser regidos, obrigatoriamente, pelo regime geral de Previdência Social, de acordo com as regras estampadas na Lei nº 8.212/91.

Dessarte, considerando que o RPPS encontra-se reservado, com exclusividade, aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, e que a investidura em cargo efetivo desses entes federativos depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, conclui-se que a ausência de concurso público implica a inexistência de investidura do servidor em cargo efetivo. Não havendo investidura em cargo efetivo, a CF/88 impede a vinculação do servidor ao RPPS. Não estando o servidor amparado por RPPS, a vinculação ao RGPS é compulsória, na condição de segurado empregado, nos termos da alínea 'a' do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

#### **Constituição Federal de 1988**

*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)*

Note-se que o presente feito não trata de relação de emprego - instituto de direito do trabalho -, mas da relação de segurado empregado, instituto de direito previdenciário.

Não procede, portanto a alegação recursal de que “a ausência do concurso público não caracteriza per si relação de emprego, como sustenta o INSS para fundamentar a constituição das contribuições previdenciárias em seu favor, enquadrando os servidores assim nomeados no conceito de empregado, a teor do inciso I, alínea "a", do art. 12 da Lei 8.212/91”.

No caso ora em debate, os artigos 2º e 9º da Lei Complementar Estadual nº 39/93 - Estatuto dos Servidores Cíveis do Estado do Acre – estabelecem que o servidor do estado do Acre é a pessoa física legalmente investida em cargo público ou em comissão, e que a nomeação para os cargos de provimento efetivo dessa unidade da federação depende de

prévia habilitação em concurso público de provas ou de provas e títulos, obedecidos a ordem de classificação e o prazo de sua validade.

**Lei Complementar Estadual nº 39, de 29/12/1993**

*Art. 2º Para os efeitos deste Estatuto, servidor é a pessoa legalmente investida em cargo público ou em comissão. (grifos nossos)*

*Art. 3º Cargo Público, integrante de carreira, é o conjunto de atribuições e responsabilidades, que devem ser cometidas a um servidor.*

*Parágrafo único. Os cargos públicos, criados por lei, com denominação própria e vencimentos pagos pelos cofres públicos, para o provimento em caráter efetivo ou em comissão, são acessíveis a todos os brasileiros.*

*Art. 9º A nomeação far-se-á:*

*I - em caráter efetivo, quando se tratar de cargo de provimento efetivo ou de carreira; (grifos nossos)*

*II - em comissão para os cargos declarados em lei como de livre nomeação e exoneração*

*§1º A nomeação para o cargo de carreira ou cargo isolado de provimento efetivo depende de prévia habilitação em concurso público de provas ou de provas e títulos, obedecidos a ordem de classificação e o prazo de sua validade. (Grifos nossos)*

*Art. 236. O Estado manterá Sistema distinto da Previdência e Assistência à Saúde para o servidor e seus dependentes. (alterado pela Lei Complementar nº 98 de 24 de outubro de 2001)*

Quanto ao Regime Próprio de Previdência Social, o art. 236 da Lei Complementar nº 39/93 estatui que o Estado do Acre manterá Sistema distinto da Previdência e Assistência à Saúde para o servidor e seus dependentes.

### 3.1.1. DO PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA EC Nº 20/98

Da combinação das disposições insculpidas nos artigos 2º, 9º, I e §1º e 236, todos da Lei Complementar nº 39/93, deflui que, no período anterior à vigência da EC nº 20/98, diga-se, 16 de dezembro de 1998, poderiam vincular-se ao Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Acre os servidores públicos legalmente investidos em cargo público ou em cargo em comissão, conforme estatuído nos incisos I e II do art. 9º da Lei Complementar Estadual nº 39, de 29/12/1993.

Nesses termos, em atenção ao art. 13 da Lei nº 8.212/91, somente estariam vinculados ao Regime Geral de Previdência Social os servidores do Estado do Acre que não estivessem legalmente investidos em cargo público ou em comissão, além daqueles que, mesmo investidos em cargo público ou em comissão, eventualmente não estivessem vinculados

ao Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Acre referido no art. 236 da Lei Complementar Estadual nº 39/93.

### 3.1.2. DO PERÍODO POSTERIOR À VIGÊNCIA DA EC Nº 20/98

Da conjugação dos preceitos inscritos nos artigos 2º, 9º, I e §1º e 236, todos da Lei Complementar nº 39/93, com a disposto no art. 40, *caput*, da CF/1988, na Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, e o art. 13 da Lei nº 8.212/91, deflui que os servidores civis que não foram previamente habilitados em concurso público de provas ou de provas e títulos não mais se encontram amparados pelo RPPS do Estado do Acre, circunstância que importa na não exclusão de tais servidores do Regime Geral de Previdência Social, nos termos do art. 13 da Lei nº 8.212/91.

Assim, qualquer que seja a ótica de apreciação do caso em exame, concluiu-se que os servidores estaduais do Ente Federativo em realce, nomeados sem a prévia aprovação em concurso público de provas ou provas e títulos, são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na condição de segurado empregado prevista no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, sujeitando-se segurado e Ente Público às obrigações tributárias estabelecidas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Adite-se que o eventual recolhimento de contribuições previdenciárias para o Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Acre incidentes sobre a remuneração de servidores civis não legalmente vinculados ao RPPS em questão não possui o condão de conferir legalidade à vinculação de tais servidores ao RPPS em tela, tampouco excluir o vínculo previdenciário compulsório desses servidores com o RGPS, muito menos afastar a incidência das Contribuições Previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/91 sobre as remunerações a eles pagas, devidas ou creditadas pelo Estado do Acre.

Diante de tal quadro, por força do preceptivo inscrito no art. 37 da Lei nº 8.212/91, havendo sido constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições sociais previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização, por dever de ofício plenamente vinculado, tem que proceder à lavratura do competente lançamento visando à constituição do crédito tributário referente às contribuições devidas.

#### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 37. Constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Nesse contexto, considerando a decadência debatida no item 2.1. supra, devem ser excluídas do presente lançamento as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a data de 15 de dezembro de 1998, tão somente em relação aos servidores do Estado do Acre legalmente vinculados ao RPPS a que se referem os artigos 2º, 9º e 236 da Lei Complementar Estadual nº 39/93.

Permanece inabalado o crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos a contar de 16 de dezembro de 1998, relativos a todos os servidores que não foram

previamente habilitados em concurso público de provas ou de provas e títulos, os servidores ocupantes de cargo efetivo, que nessa qualidade, não estejam amparados pelo RPPS do Estado do Acre, os servidores ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração, e os servidores contratados pelo Estado em foco, bem como pelas respectivas autarquias e fundações, por tempo determinado, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal.

#### **4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídas do presente lançamento as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a data de 15 de dezembro de 1998, tão somente em relação aos servidores do Estado do Acre legalmente vinculados ao RPPS a que se referem os artigos 2º, 9º e 236 da Lei Complementar Estadual nº 39/93.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.