



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

Processo nº 13558.000281/2010-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.592 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - ÓRGÃO PÚBLICO
Recorrente MUNICÍPIO DE ITAJUÍPE - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2009

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa, não havendo o que se falar em falta de motivação do ato.

LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAR A REMUNERAÇÃO POR SEGURADO. INEXISTÊNCIA.

Desde que comprovada a origem dos valores tomados como salário-de-contribuição, inexistente a necessidade de que na constituição do crédito previdenciário sejam individualizadas as remunerações de cada segurado.

SERVIDORES PÚBLICOS NÃO AMPARADOS POR REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS. ENCARGO PREVIDENCIÁRIO DE RESPONSABILIDADE DO ÓRGÃO PÚBLICO AO QUAL ESTÃO VINCULADOS.

São segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, na condição de empregados, os servidores públicos não amparados por Regime Próprio de Previdência Social, devendo o órgão público empregador recolher as contribuições sócias incidentes sobre a remuneração dos mesmos.

TRABALHADORES CONTRATADOS TEMPORARIAMENTE PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PARA ATENDER A NECESSIDADE EXCEPCIONAL OU SEM CONCURSO PÚBLICO. ENQUADRAMENTO PREVIDENCIÁRIO NA CONDIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Os trabalhadores contratados pela Administração Pública nos moldes do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal, bem como aqueles que ingressaram irregularmente sem concurso público, são segurados obrigatórios do RGPS na condição de segurados empregados.

ÓRGÃOS PÚBLICOS. CONTRIBUIÇÃO AO RAT. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE. ENQUADRAMENTO NO GRAU DE RISCO MÉDIO.

Não demonstrando o contribuinte órgão público que, no conjunto da sua estrutura administrativa, a atividade preponderante é de risco leve, deve-se efetuar o enquadramento na atividade “Administração Pública - CNAE 8411-6/00”, cujo grau de risco é médio nos termos do Anexo V do RPS, na redação dada pelo Decreto n.º 6.042/2007.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI nº 37.233.396-6, lavrado contra o contribuinte acima identificado para exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 26/30, os fatos geradores foram os pagamentos de remuneração pelo ente público aos seus servidores, sendo tributados os valores constantes nas folhas de pagamento e não declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no período compreendido entre 01 e 07/2009.

Foram acostadas pelo fisco cópias de resumos das folhas de pagamento e extratos da GFIP.

A Municipalidade apresentou defesa, fls. 78/91, cujas razões não foram acatadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Salvador (BA), que manteve integralmente o crédito, fls. 100/104.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 108 e segs., no qual alegou, em síntese, que:

a) o lançamento encontra-se viciado quanto aos seus objeto e motivo, o que leva à necessidade de nulificação do mesmo;

b) a verificação da ocorrência do fato gerador passa obrigatoriamente pela identificação dos segurados, condição indispensável à constituição do crédito tributário. Todavia, esse procedimento não está presente no questionado AI;

c) por força do inciso X do art. 37 da Carta Magna, a remuneração dos servidores públicos somente pode ser fixada ou alterada por lei específica, assim os valores constantes em folha de pagamento que não atendam a esse requisito não podem ser considerados remuneração para fins de incidência de contribuições previdenciárias;

d) as quantias constantes na folha de pagamento não são base válida de incidência de contribuições sociais, uma vez que ali há parcelas excedentes daquelas fixada em lei, as quais, não sendo remuneração, devem ser tratadas como verbas de caráter indenizatório; além de que há outras parcelas que não poderiam ser incluídas na base de cálculo em razão de possuírem caráter remuneratório;

e) não há incidência de contribuição sobre os valores pagos aos prestadores de serviço contratados sem concurso público, posto que a jurisprudência tem entendido que esses trabalhadores fazem jus apenas a contrapartida pelo serviço executado, sendo que o estipêndio utilizado para tal efeito consiste de verba de natureza indenizatória, nos termos do § 2.º do art. 37 da Lei Magna;

f) o STF decidiu que a contratação temporária para atender a excepcional interesse público não traduz relação de trabalho, impossibilitando que os prestadores nessas condições possam ser enquadrados como segurados, conforme previsão do art. 12 da Lei n.º 8.212/1991;

g) a possibilidade de incluir os contratados por tempo determinado para atender a interesse público inadiável como empregados vem prevista apenas no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, o que fere o princípio tributário da reserva legal;

h) não há de se aplicar aos contratados para prestarem serviços excepcionais o § 13 do art. 40 da Constituição Federal, posto que aí não se trata de cargo temporário, mas de contrato temporário para atender a demanda inadiável;

i) a Prefeitura Municipal desenvolve atividade preponderante de ensino, na qual envolve a maioria da mão de obra a seu serviço, que tem grau de risco leve, assim, a alíquota RAT correta é 1%.

Por fim, com arrimo nas alegações acima, pede o cancelamento do AI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Apuração das contribuições sem individualizar os segurados

Alega o sujeito passivo que houve ofensa ao art. 142 do CTN no presente lançamento, haja vista que não se individualizou a remuneração de cada um dos segurados que lhe prestaram serviço.

Não lhe devo dar razão.

O art. 142 do CTN assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Para mim, os encargos previstos no dispositivo acima foram suficientemente cumpridos pelo fisco. Os fatos geradores foram identificados como os pagamentos constantes nas folhas de salário que não foram declarados na GFIP. As bases de cálculo estão delineadas no Discriminativo do Débito, fls. 04/05, o qual também apresenta as contribuições devidas e os juros e multa incidentes.

É improcedente a afirmação de que a falta de individualização da remuneração por segurado inviabilizaria a verificação do fato gerador. Na espécie, não se está tratando de nenhum segurado específico, mas de verbas que constam nas folhas de pagamento, sem que tenham sido declaradas em GFIP e recolhidas as contribuições correspondentes.

Observe-se, tomando como exemplo a competência 03/2009, que o próprio resumo da folha de pagamento indica como “Base de Cálculo do INSS” o valor de R\$ 786.422,94 (fl. 35), todavia, somente houve a declaração em GFIP da remuneração de R\$ 260.415,62 (fl. 47). Constata-se do Discriminativo do Débito (fls. 04/15) que houve a incidência de contribuição exatamente sobre a diferença de R\$ 526.007,32. Portanto, a apuração está em perfeita sintonia com os dados extraídos dos documentos, cujas cópias, inclusive, foram juntadas aos autos.

Verifica-se, nessa toada, que o fisco adotou os valores constantes nos demonstrativos da apresentados pela empresa para apurar a base de cálculo, descabendo a

alegação de que foram incluídos parcelas indenizatórias, até porque a recorrente não indicou precisamente qual o excesso de salário-de-contribuição foi detectado.

Nulidade do lançamento

Tomando como referência o tópico antecedente, percebe-se nitidamente que carece de amparo fático o argumento de que o lançamento estaria viciado em razão de ausência de motivo, uma vez que resta demonstrado no Relatório Fiscal e anexos que a Prefeitura autuada deixou de declarar em GFIP e recolher a totalidade das remunerações pagas aos empregados a seu serviço, sendo esta o origem da lavratura.

Verbas constantes na folha de pagamento

A recorrente apresenta o argumento de que somente poderiam ser tomadas como base de cálculo do lançamento as verbas salariais expressamente previstas em lei específica, posto que as demais não são consideradas remuneração dos servidores públicos, por esse motivo teriam caráter indenizatórios.

Os servidores públicos, não amparados por Regime Próprio de Previdência Social, são segurados obrigatórios, conforme interpretação a contrário senso do art. 13 da Lei n.º 8.212/1991, assim redigido:

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.

Nos termos do art. 15, I, da mesma Lei, os órgãos públicos são equiparados às empresas, como se vê:

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;

(...)(grifei)

Considerando-se que os servidores públicos prestam serviço de natureza não eventual, sob subordinação e mediante o pagamento de remuneração, não há dúvida que o enquadramento previdenciário dos mesmos é na condição de segurados empregados, conforme o inciso I do art. 12 da Lei n.º 8.212/1991:

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;

(...)

Nesse sentido a Prefeitura de Itajuípe teria, nos termos do art. 22, I, da Lei n.º 8.212/1991, que recolher as contribuições sobre os valores pagos a título de remuneração pelo trabalho. Eis o dispositivo:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

(...)

Como visto alhures, a Autoridade Fiscal considerou como base de cálculo os valores que a autuada tratou como “Base do INSS” em sua folha de pagamento. Estranhamente, na defesa e agora no recurso, a Prefeitura advoga que ali estão incluídas verbas não integrantes da remuneração do funcionalismo, todavia, sem indicar expressamente quais verbas estariam fora do conceito de salário-de-contribuição.

Diante dessa situação, não devo acatar a tese recursal, posto que carente de maiores esclarecimentos e provas robustas que pudessem alterar o lançamento. Sobre essa questão vale trazer à baila o que dispõe Decreto n. 70.235/1972, ao tratar da questão:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

Nítido é o ônus do contribuinte de fazer prova dos fatos que articula. No caso em tela, verifico que poderia ter sido acostada tabela em que a recorrente apresentasse quais valores teriam sido tributados indevidamente. Nesse diapasão, não devo reconhecer a alegada inclusão indevida de rubricas não suscetíveis de tributação na base de cálculo do lançamento.

O enquadramento previdenciário dos contratados temporariamente nos termos do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal e dos contratados sem concurso público

Alega a recorrente que os trabalhadores contratados para atender a interesse excepcional da Administração Pública, bem como os que ingressaram irregularmente por não terem sido aprovados em concurso público, não podem ser considerados segurados do Regime Geral de Previdência Social por falta de fundamento jurídico.

Essa tese não merece sucesso. É que, conforme vimos no tópico anterior, todo aquele que presta serviço a empresa – a qual é equiparado o órgão público – em caráter não eventual, sob subordinação e mediante remuneração, é segurado empregado da Previdência Social.

Ora, em razão do princípio da universalidade da participação nos planos previdenciários, previsto na alínea “a” do Parágrafo Único do art. 3.º da Lei n.º 8.212/1991, não se pode negar a cobertura previdenciária a esses trabalhadores. Por outro lado, os mesmos não podem ser filiados a regime próprio de previdência, por força do art. 40, “caput” da Constituição Federal, assim redigido após a Emenda Constitucional n.º 41/2003:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

A única forma, portanto, de garantir aos contratados por tempo determinado ou sem concurso o direito constitucional à filiação à Previdência Social é abrigá-los no RGPS, na condição de segurados empregados, posto que preenchem os requisitos da alínea “a” do inciso I do art. 12 da Lei n.º 8.212/1991, acima transcrito.

Portanto, legítimo o procedimento do fisco de incluir a remuneração dos trabalhadores contratados nos termos do inciso IX do art. 37 da Carta Magna e aqueles com ingresso irregular sem concurso, na base de cálculo das contribuições lançadas.

Frise-se ainda que o sujeito passivo sequer demonstrou que na apuração havia servidores irregulares em razão da falta de aprovação em concurso público após a promulgação da Constituição de 1988.

O enquadramento da empresa para determinação da alíquota RAT

A solução desse aspecto da lide passa pela interpretação das normas que regulam o enquadramento das empresas para fins de determinação da alíquota aplicável no cálculo da contribuição ao RAT.

A Lei n.º 8.212/1991 estabelece:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

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 esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Sobre o tema, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 assim estabelece:

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 a 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.

(...)

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

§ 4.º 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.

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

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

A partir da competência 06/2007, por força da alteração promovida no Anexo V do RPS pelo Decreto nº 6.042/2007, a atividade da Prefeitura, qual seja Administração Pública - CNAE 8411-6/00, teve a alíquota modificada de 1% para 2%. O órgão público,

todavia, afirma que, tendo maior número de segurados desenvolvendo atividade de ensino, o seu enquadramento seria no grau de risco leve, devendo recolher o RAT a alíquota de 1%.

A recorrente justificou que promoveu o seu enquadramento com esteio na legislação de regência, valendo-se do disposto na Instrução Normativa n.º 03/2005, que assim dispunha:

Art. 86. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta IN, são:

(...)

§ 1.º 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 Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, obedecendo as seguintes disposições:

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

b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;

c) a empresa com mais de 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; (Nova redação dada pela IN MPS SRP n.º 20, de 11/01/2007)

(...)

§ 9.º 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 deste artigo. (Nova redação dada pela IN MPS/SRP n.º 23, de 30/04/2007)

Ocorre que em todas os extratos de GFIP acostados pelo fisco, fls. 52/72, a empresa declarou a alíquota RAT no valor de 2%. Por outro lado, as suas alegações recursais estão desacompanhadas de qualquer elemento de prova que indique que a maioria dos segurados a seu serviço estavam, no período do lançamento, exercendo atividades de ensino.

Vejo que a recorrente apenas alega, sem, no entanto, apresentar qualquer substrato probatório que pudesse socorrer suas alegações. Sobre essa questão, é bom que se diga, que o art. 333 do Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869/1973), utilizado

subsidiariamente no processo administrativo fiscal, é do réu o encargo de provar a existência de fato que possa extinguir o direito do autor. Eis o dispositivo:

Art.333.O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Assim, não tendo a recorrente demonstrado a veracidade de suas alegações, deixo de acolher também a alegação de erro do fisco quanto à fixação da alíquota RAT.

Conclusão

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo