



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

Processo nº 13558.000418/2010-42
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.291 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente MUNICÍPIO DE CAMAMU - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

VINCULAÇÃO AO RGPS – REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – SERVIDORES PÚBLICOS – COMISSIONADOS – TEMPORÁRIOS

Vinculam-se obrigatoriamente ao RGPS os servidores públicos não amparados por regime próprio de previdência social, os comissionados sem vínculo efetivo com o serviço público e os temporários

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – INCIDÊNCIA

É perfeitamente legal a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor do décimo terceiro salário

SAT – GRAU DE RISCO - ATIVIDADE PREPONDERANTE

Não há irregularidade em que os conceitos de risco baixo, médio e grave, bem como de atividade preponderante sejam estabelecidos por Decreto, ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, que tem por finalidade detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita.

CONTRATAÇÃO POR ÓRGÃO PÚBLICO SEM PRÉVIO CONCURSO PÚBLICO – INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES PAGOS

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a trabalhadores contratados por órgão público sem prévia aprovação em concurso público. De acordo com o art. 118 do CTN, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes

INCONSTITUCIONALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 34/37), constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias os valores não declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social correspondentes à diferença de remuneração paga aos servidores efetivos, comissionados, contratados por prazo determinado, além dos subsídios pagos aos exercentes de mandato eletivo.

A base de cálculo foi obtida pelo confronto entre o total da remuneração paga aos profissionais nas folhas de pagamento e o total declarado na GFIP.

A autuada teve ciência do lançamento em 08/02/2010 e apresentou defesa (fls. 1592/1622) alegando que a cobrança de qualquer contribuição anterior ao mês de maio de 2005 estaria tragada pela decadência.

Argumenta que os relatórios anexos à autuação não apresentam qualquer referência ao levantamento das diferenças de acréscimos legais.

Aduz que os documentos que compõem a notificação não informam os fatos que motivaram o lançamento e o seu fundamento. Tal ausência macularia princípios basilares do direito administrativo como o da motivação, do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório, da segurança jurídica.

Alega que a auditoria fiscal considerou empregados não somente os servidores celetistas, mas os funcionários públicos, os avulsos e até mesmo os prepostos de empresa de contratação de mão de obra temporária, a maioria dos quais não tinha qualquer vinculação com o município.

Argumenta que com base em números retirados dos balancetes efetuou o lançamento que englobou empregados públicos, servidores estatutários, comissionados, trabalhadores autônomos, avulsos, mão de obra terceirizada e congêneres. Além disso, na rubrica constante dos balancetes como sendo relativa a pessoal, não continha somente salários e adicionais, mas também indenizações, auxílios, contribuições sociais e diversas outras parcelas sobre as quais não incidem contribuições previdenciárias.

Entende que um arbitramento desse tipo implica imputação de valores estapafúrdios, uma sobreposição de exações.

Considera ilegal a cobrança de contribuição previdenciária sobre os valores de décimos terceiro salários.

Questiona a contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho cobrada sobre a folha de pagamento na alíquota de 1%, pois entende que há afronta ao princípio da legalidade tributária, uma vez que as alíquotas respectivas são fixadas por Decreto do Poder Executivo, o que impossibilita sua cobrança face à sua inconstitucionalidade.

Alega que parcela substancial do débito apurado refere-se à cobrança incidente sobre contratos de trabalho celebrados a partir de 1988, sem que os mesmos tivessem se submetido a concurso público, de tal sorte que inexistiu relação de emprego válida e capaz de gerar efeitos jurídicos.

Argumenta que a auditoria fiscal teria constituído créditos tributários em decorrência de supostos pagamentos a título de salário família em desacordo com a Lei nº 8.212/1991, o que seria ilegal.

Considera que os juros cobrados são descabidos e muitas vezes superam o valor principal, haja vista superposição de valores inaceitável pela atualização do valor principal pela UFIR, acrescido de juros moratórios e, por último, incluindo uma parcela denominada Juros SELIC.

Além disso, alega que é sabido que o CTN limita os juros a 1% , incide inferior à SELIC.

Pelo Acórdão nº 15-25.933 (fls. 1633/1639) a 5ª Turma da DRJ Salvador considerou o lançamento procedente em parte para reconhecer a decadência até a competência 04/2005 nos termos do art. 150 § 4º do CTN.

Ainda irredutível, a autuada apresentou recurso tempestivo (1642/1668) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados para este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de nulidade que seria a ausência de fundamentação para o levantamento DAL – Diferença de Acréscimos Legais.

Infere-se que a recorrente apresenta alegação equivocada uma vez que não há levantamento DAL no presente lançamento. Conforme se verifica na folha 04 dos autos, o único levantamento constante desta notificação é o levantamento FP – Folha de Pagamento.

Assim, tal alegação de nulidade não deve ser considerada.

De igual forma, não é possível acatar o argumento de que não foram apresentados os fatos que motivaram o lançamento.

Quanto à preliminar de cerceamento de defesa, a mesma também não merece melhor sorte.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições incidentes sobre diferença de remuneração paga aos servidores efetivos, comissionados, contratados por prazo determinado, além dos subsídios pagos aos exercentes de mandato eletivo, cuja base de cálculo foi obtida pelo confronto entre o total da remuneração paga aos profissionais nas folhas de pagamento e o total declarado na GFIP.

Além disso, toda a fundamentação legal que amparou o lançamento foi disponibilizada ao contribuinte conforme se verifica no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência.

Assim, não há que se falar em cerceamento de defesa e nulidade da notificação e muito menos ofensa a princípios basilares do direito administrativo.

No mérito, a recorrente considera que o lançamento efetuado é abusivo e irreal e que foi calculado a partir de critérios inaceitáveis e ilegais, uma vez que a auditoria fiscal, após uma verificação sumária dos balancetes da prefeitura teria efetuado uma aferição onde considerou empregados não somente os servidores celetistas, como também os funcionários públicos, avulsos e até mesmo os prepostos de empresas de contratação de mão de obra temporária.

Cumprе esclarecer que a auditoria fiscal não efetuou o lançamento por aferição indireta considerando os valores constantes nos balancetes da prefeitura, mas com base nas folhas de pagamento, conforme informado no Relatório Fiscal.

A recorrente manifesta seu inconformismo pelo fato do lançamento ter abrangido não somente os servidores celetistas, como também os funcionários públicos.

Ressalta-se que o art. 22., Inciso XXIII da Constituição Federal de 1998 estabelece que é competência da União legislar sobre Seguridade Social.

Art. 22. *Compete privativamente à União legislar sobre: (...)*

XXIII - seguridade social;

No entanto, a Carta Magna ressalva a possibilidade de Estados e Municípios legislarem a respeito instituindo regimes próprios de previdência social abrangendo seus servidores.

Assim, aqueles trabalhadores não amparados por regime próprio de previdência social são amparados pelo Regime Geral de Previdência Social - RGPS, sobre o qual cabe à União legislar.

Não há notícia nos autos de que os servidores públicos do Município estariam amparados por regime próprio de previdência social e não ausência de regime próprio, tais servidores vinculam-se ao RGPS.

Quanto aos comissionados que não tenham vínculo efetivo com o serviço público e temporários, estes são vinculados obrigatoriamente ao RGPS conforme dispõe a própria Constituição Federal no art. 40 § 13 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 20/1998, abaixo transcrito.

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. (...)

§ 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

A própria Lei nº 8.212/1991 dispõe no art. 12, inciso I e alíneas das quais destaca-se a alínea “g” quais os segurados são vinculados ao RGPS na condição de empregados.

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;

b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, definida em legislação específica, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços de outras empresas;

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

d) aquele que presta serviço no Brasil a missão diplomática ou a repartição consular de carreira estrangeira e a órgãos a ela subordinados, ou a membros dessas missões e repartições, excluídos o não-brasileiro sem residência permanente no Brasil e o brasileiro amparado pela legislação previdenciária do país da respectiva missão diplomática ou repartição consular;

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;

f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional;

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

~~*h) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.506, de 30.10.97) (Vide Resolução do Senado Federal nº 26, de 2005)*~~

i) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

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).

Portanto, o lançamento tomou por base os pagamentos efetuados a trabalhadores vinculados ao RGPS. Assim, não procede o inconformismo da recorrente.

A recorrente alega que seria ilegal a cobrança de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de décimo terceiros salário.

Não se confere razão à recorrente.

O § 7º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 estabelece de forma clara que o décimo terceiro salário integra o salário de contribuição, *in verbis*:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade

dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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;(...)

§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15.4.94)

Portanto, é perfeitamente legal a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor do décimo terceiro salário.

A recorrente alega, ainda, que a contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho – SAT instituída pela Lei nº 8.212/1991 afrontaria o princípio da legalidade tributária.

Quanto à contribuição ao SAT, cumpre dizer que o Princípio da Reserva Legal na esfera tributária, se traduz na obrigatoriedade de que todos os elementos integrantes da espécie tributária a ser instituída sejam minuciosamente descritos na lei, quais sejam: a descrição do fato gerador da obrigação principal e do seu sujeito passivo, a fixação da alíquota e da base de cálculo do tributo.

Entendo que a Lei 8.212/91 definiu todos os elementos acima descritos de forma a tornar legal a cobrança do SAT. Entretanto, a empresa alega que embora a lei tenha definido as alíquotas diferenciadas de 1% para risco leve, 2% para risco médio e 3% para risco grave, não estabeleceu os conceitos de risco leve, médio e grave ferindo no seu entendimento o Princípio da Reserva Legal;

Ocorre que a Lei 8.212/91, no art. 103 expressamente previu que o Poder Executivo deveria regulamentá-la, o que foi feito com a edição do RPS –Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/99;

Ora, o regulamento é o ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, e tem por finalidade detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita. O regulamento é inferior, hierarquicamente, à lei, não podendo contrariá-la, mas sim descer a minúcias que à lei não seria adequado;

O Decreto 3.048/99 estabelece a relação dos agentes nocivos atividades com os correspondentes graus de risco, restando claro que a contribuição do SAT é totalmente devida e legal.

Aduz a recorrente que não seria possível a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos em contratos nulos, ou seja, na contratação de servidores que não foram previamente aprovados em concurso público.

Ainda que não seja possível a vinculação de segurado empregados ao Município sem a prévia aprovação em concurso público, houve a ocorrência do fato gerador da contribuição social para a seguridade social a cargo da empresa (no caso o Município, que é equiparado à empresa para fins previdenciários, nos termos do art. 15, I, da Lei n.º 8.212/91), incidente sobre os valores pagos, bem como a cargo dos trabalhadores, dado o teor do artigo 4º do Código Tributário Nacional, "*in verbis*":

Art. 4.º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela Lei;

II - a destinação legal do produto de sua arrecadação".

Mesmo que reste inválido o ato administrativo da contratação sem concurso público, subsiste a ocorrência do fato gerador, pois ao contrário, conceder-se-ia uma benesse fiscal àqueles que não observam a Lei. Por isso, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, nos termos do art. 118 do Código Tributário Nacional:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se":

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

A recorrente argumenta que o valor do salário família é parcela não integrante do salário de contribuição e que o relatório fiscal informa que constituiu créditos em decorrência de supostos pagamentos a título de salário família em desacordo com a Lei nº 8.212/1991.

Ressalta-se que a alegação é desprovida de fundamento, uma vez que não há no Relatório Fiscal qualquer referência a lançamento de contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a título de salário família.

Por fim, a recorrente questiona os acréscimos legais sobretudo a aplicação da taxa de juros SELIC.

Importante informar à recorrente que não houve atualização do valor lançado pela UFIR, mas tão somente a incidência de juros e multa com amparo nos artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991 em plena vigência à época do lançamento.

Assevere-se que não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar a aplicação de dispositivo legal vigente sob o argumento de que o mesmo seria inconstitucional.

A impossibilidade acima decorre do fato ser o controle da constitucionalidade no Brasil do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repute inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífico na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 14/07/2010, por meio da Portaria MF nº 383, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto a possibilidade da aplicação da taxa de juros SELIC convém mencionar que esta matéria também encontra-se sumulada por meio da Súmula nº 04 publicada na mesma ocasião, a qual transcreve-se:

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.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira

Processo nº 13558.000418/2010-42
Acórdão n.º **2402-002.291**

S2-C4T2
Fl. 1.686
