



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

Processo nº 13617.000355/2007-87
Recurso nº 255.645 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.050 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente MUNICÍPIO SANTO ANTONIO DO ITAMBÉ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/03/2007

Ementa:

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

SERVIDORES PÚBLICOS - FILIAÇÃO - REGIME DE PREVIDÊNCIA

Somente os servidores titulares de cargo efetivo podem integrar os regimes próprios, conforme o caput do artigo 40 da Constituição Federal. Servidores públicos não abrangidos por regime próprio, compulsoriamente estão vinculados ao Regime Geral de Previdência Social.

EQUIPARAÇÃO À EMPRESA

Os órgãos ou entidades da administração pública direta, indireta e funcional são equiparados à empresa no que se refere às obrigações da Lei n.º 8.212/91.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas.

COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO - ENQUADRAMENTO SEGURADO EMPREGADO

A fiscalização é competente para desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado ao constatar que o segurado contratado sob qualquer denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, do Decreto 3.048/1999.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, conceder provimento parcial quanto à preliminar de extinção do crédito pela homologação tácita prevista no art.150, parágrafo 4 do CTN, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva divergiu pois entendeu que deveria ser aplicado no art. 173, inciso I do CTN. Quanto à parcela não extinta não houve divergência.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo Da Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato e Wilson Antônio de Souza Correa.

Relatório

Trata a notificação lavrada em 03/07/2007 e cientificada ao sujeito passivo em 21/08/2007, de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, enquanto segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social – RGPS, no período de 06/1997 a 03/2007. Refere-se também o lançamento a diferenças de acréscimos legais em recolhimentos efetuados com atraso e as contribuições relativas aos cargos eletivos a partir de 09/2004.

O relatório fiscal de fls. 338/346, traz a evolução temporal das leis municipais para demonstrar a existência ou não de Regime Próprio de Previdência no período fiscalizado, ao qual me reporto por economia processual, trazendo a seguir o quadro demonstrativo das categorias de trabalhadores e a vinculação aos regimes de previdência, nele exposto, à fl. 343:

Natureza da relação laboral	Vínculo Previdenciário
Servidores não efetivos	De 01/06/1997 a 31/03/2007 — RGPS
Servidores efetivos não enquadrados no estatuto do Magistério	De 01/06/1997 a 29/12/2004 – RGPS De 30/12/2004 a 30/11/2005 – RPPS De 01/12/2005 ² a 31/03/2007 - RGPS
Professores efetivos enquadrados no Estatuto do Magistério	De 01/1997 a 27/11/1998 — RPPS De 28/11/1998 ³ a 29/12/2004 – RGPS De 30/12/2004 ¹ a 30/11/2005 – RPPS De 01/12/2005 ³ a 31/03/2007 - RGPS
Contribuintes Individuais .	De 06/1997 a 03/2007 — RGPS
Exercentes de mandato eletivo	De 19/09/2004 a 03/2007 — RGPS

Após a apresentação de defesa, Acórdão de fls.544/550, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo onde alega em síntese:

- a) a decadência;
- b) a inconstitucionalidade dos créditos por solidariedade com base no §2º do artigo 71 da Lei Federal n.º 8.666/93;
- c) que a contribuição para o contribuinte individual é obrigatória para empresa e não para ente público;
- d) que em parte do período autuado mantinha convênio com o IPSEMG e arcou com as aposentadorias dos servidores neste período;
- e) que o fiscal não tem competência para decidir sobre relação de emprego, com relação aos terceiros pessoas físicas pagos através de notas de empenho.

Requer o provimento integral dos recursos para anular o lançamento; a declaração de prescrição e decadência; que não seja constituído o crédito no período de convênio com o IPSEMG; que não seja recusada a Certidão Negativa de Débito enquanto não analisado definitivamente o recurso e por fim, que seja cancelada a NFLD.

Não foram oferecidas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi

Cumprido o requisito de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

A recorrente argúi a decadência quinquenal e com efeito, tendo a notificação sido lavrada em 03/07/2007 e abrangendo o período de 03/1997 a 03/2007, é de se considerar que nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os 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”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, se pode observar pelos Discriminativo Analítico do Débito, fls. 08/40, Relatório de Documentos Apresentados, fls. 300/308 e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, fls. 309/319, que a recorrente procedeu a recolhimentos parciais que foram abatidos do débito apurado, devendo ser observado o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 150, § 4º, e excluídas as competências até 06/2002, inclusive:

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.

...

§ 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.

Do Mérito

Conforme exposto no relatório fiscal, o crédito lançado corresponde as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos servidores e contribuintes individuais, nos períodos em que não abrangidos por Regime Próprio de Previdência. Da leitura do relatório, se infere que foram devidamente respeitados os períodos em que o Regime Próprio existiu e para os servidores a que se referiu, como os professores e especialistas em educação concursados. Portanto, é inócua a alegação da recorrente de que em certos períodos manteve convênio com o Instituto de Previdência do Servidor Publico do Estado de Minas Gerais, pois estes períodos não fazem parte do levantamento.

Da mesma forma, não possui razão a recorrente quando se insurge contra a solidariedade com base na Lei nº 8.666/93, por ser inconstitucional, eis que o crédito lançado nesta notificação não se refere às contribuições advindas da solidariedade. Repito que o lançamento abarca exclusivamente os servidores que não estavam abrangidos por regime próprio de previdência e contribuintes individuais, ambos constantes das folhas de pagamento e notas de empenho apresentadas pela recorrente, assim como os detentores de mandato eletivo a partir de 09/2004.

Importa ressaltar que o servidor exercente de cargo eletivo é considerado segurado obrigatório do RGPS na condição de "empregado" nos termos da alínea "j" do artigo 12, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.587 de 18 de junho de 2004 - DOU 21/86/2004, a partir da vigência do referido dispositivo:

Art 12. São seguradas obrigatórias da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado

j) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social, (Acréscitado pela LEI Nº 10.887, DE 18 DE JUNHO DE 2004- DOU DE 21/06/2004).

Quanto à inconformidade da recorrente em ser equiparada à empresa, no que concerne a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração do contribuinte individual, faço referência ao artigo 15, inciso I, da Lei nº 8.212/91, que é

taxativo ao afirmar que os órgãos da administração pública são equiparados à empresa, não havendo qualquer restrição quanto a aplicação do texto legal:

Art.15. Considera-se:

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

As contribuições previdenciárias patronais devidas sobre a remuneração dos contribuintes individuais estão expostas na Lei Complementar n.º 84/96 para o período até 02/2000 e na Lei n.º 8.212/91, artigo 22, inciso III, que foi acrescentado pela Lei n.º 9.876/99, para as competências a partir de 03/2000, englobando, assim, o período contido nesta notificação, não se submetendo a qualquer limite:

Lei n.º 8.212/91

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

...

*III – vinte por cento sobre o **total das remunerações** pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;(grifei)*

Também, se refere o crédito à alíquota de 11%, relativa a parte do segurado, que deve ser arrecadada e recolhida pela empresa, nos termos da Lei n.º 10.666, de 08/05/2003, a partir da competência 04/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 10 (dez) do mês seguinte ao da competência.

Como já mencionado os servidores, cujas remunerações constam desta notificação, são servidores públicos municipais e contribuintes individuais para os quais se aplica o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, consoante o disposto no artigo 13 da Lei n.º 8.212/91, já que não restou comprovada a existência de regime próprio de previdência que amparasse os servidores não vinculados ao Estatuto do Magistério:

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 da Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social

Após a promulgação da Emenda Constitucional n.º 20 de 16 de dezembro de 1998, somente os servidores titulares de cargo efetivo podem integrar os regimes próprios, conforme o caput do artigo 40 da 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 ao artigo pela [Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98](#):

Estando excluído do débito o período atingido pela decadência até 06/2002, o lançamento em questão abrange apenas período posterior à Emenda Constitucional nº 20/98, e refere-se exclusivamente a servidores públicos não abrangidos por regime próprio que compulsoriamente estão vinculados ao Regime Geral de Previdência Social.

A recorrente se insurge contra o levantamento relativo aos terceiros pessoas físicas contratadas e pagas através de notas de empenho, porque diz que o auditor fiscal não tem capacidade para decidir sobre relação de emprego. Tenho que é inócuo o argumento, já que a fiscalização tem capacidade para desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo, o que é muito claro na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (grifei).

Pela leitura do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

LEI N.º 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

DECRETO N.º 3.048/99

Art. 229. (...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (grifei).

O Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região assim se manifestou a respeito do tema:

TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. POSSIBILIDADE. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ALEGAÇÃO DE TRABALHO AUTÔNOMO REJEITADA.

1. A fiscalização previdenciária tem legitimidade para efetuar lançamentos ex officio de contribuições previdenciárias, desconsiderando a qualificação jurídica dada pela empresa à relação trabalhista, conforme prevê o art. 118 do Código Tributário Nacional. Não se trata de usurpação de competência da Justiça do Trabalho, uma vez que a esta compete resolver os conflitos trabalhistas instaurados entre os empregados e seus empregadores, não se cogitando da autarquia previdenciária em tais dissídios.

2. Hipótese em que deve ser desconsiderado o contrato de prestação de serviço, porquanto as atividades exercidas pelo trabalhador contratado tiveram caráter não eventual e pessoal (cláusula quarta e décima quarta), foram realizadas sob dependência e subordinação (cláusula décima-quarta) e mediante remuneração (cláusula oitava), caracterizando o vínculo empregatício (Consolidação das Leis do Trabalho, artigo 3º).

3. Apelação desprovida.

(Apelação Cível 01000181502, Ac. TRF 100170514, de 03/06/2004, Terceira Turma Suplementar, Rel. Juiz Federal Wilson Alves de Souza, DJ de 19/08/2004, pág. 80).

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.

1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.

2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.

3 - Apelação a que se nega provimento.

(AMS nº 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).

A autarquia previdenciária tem competência para reconhecer o vínculo empregatício com a finalidade de exigir as contribuições previdenciárias dele advindas. Assim, tal atribuição não se restringe ao âmbito da Justiça do Trabalho, podendo ser estendida ao ente fiscal, o que não impede, de qualquer forma, a discussão da matéria na via administrativa e judicial, nem configura reconhecimento de direitos decorrentes da relação trabalhista. Ao não admitir tal procedimento, estaria se esvaziando a obrigatoriedade das normas previdenciárias de filiação de segurados, deixando a questão ao interesse, conveniência e arbítrio das empresas.

Não é outro o entendimento do STJ:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INSS.COMPETÊNCIA. FISCALIZAÇÃO. AFERIÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes fiscais tem competência para reconhecer vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária, não acarretando a chancela aos direitos decorrentes da relação empregatícia, pois matéria afeta à Justiça do Trabalho.

2. O agente fiscal do INSS exerce ato de competência própria quando expede notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados a autônomos, por considerá-los empregados, podendo chegar a conclusões diversas daquelas adotadas pelo contribuinte.

3. 'À evidência, o IAPAS ou o INSS, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestada, seja administrativamente, seja judicialmente' (REsp nº 515.821/RJ, Relator Ministro Franciulli Netto, publicado no DJU de 25.04.05).

(...)" (REsp 575086, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJU 03-3-2006)

Por derradeiro, a questão relativa à concessão de Certidão Negativa de Débito deve ser requerida e examinada na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio da recorrente.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para excluir do levantamento as competências até 06/2002, inclusive, devido à extinção do crédito pela homologação tácita prevista no art. 150, parágrafo 4 do CTN.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora