



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15868.720066/2013-10
ACÓRDÃO	2003-006.717 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE JALES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2011, 2012

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. APLICÁVEL À RELAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Também se aplica à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que preconiza que a verdade dos fatos impera sobre a aparência formal. Assim, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia mediante a demonstração dos elementos caracterizadores da relação de emprego, o fisco deve desconsiderar a dissimulação e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPETÊNCIA. UNIÃO.

Compete privativamente à União legislar sobre previdência social.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 237/251 interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA, de fls. 214/229, que julgou procedente o lançamento referente à contribuição previdenciária, parte patronal e a devida ao SAT/RAT, além da Contribuição dos Segurados, incidentes sobre remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, conforme autos de infração DEBCAD nº 51.028.098-6 (fls. 03/17) e nº 51.028.099-4 (fls. 117/128), lavrados em 12/03/2013, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/2009 a 12/2010, com ciência da RECORRENTE em 22/03/2013, mediante assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor R\$ 450.074,26 (patronal) e de R\$ 174.645,27 (Segurados), já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal, acostado às fls. 24/32, constatou-se que a contribuinte não apurou nem recolheu contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga aos prestadores de serviços enquadrados pela fiscalização como segurados empregados e também como contribuintes individuais.

Valho-me do relatório elaborado no acórdão recorrido, por bem retratar a questão:

Segurado Empregado – Caracterização

3. O Auditor-Fiscal verificou a ocorrência do vínculo empregatício entre o Município de Jales – Prefeitura Municipal e os prestadores de serviços contratados por meio do programa "Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego" instituído pelas Leis Municipais nº 2.866, de 25 de janeiro de 2005 e nº 3.481, de 22 de outubro de 2008, nos seguintes termos (fls. 25/26):

a) "3.2.1. O governo do município de Jales- SP instituiu legislação específica Lei nº 2.866/2005, de 25 de janeiro de 2.005, revogada pela Lei nº 3.481/2008, de 22 de outubro de 2.008 criando o Programa "Jales - Ação

Comunitária de Bolsa-Desemprego", para suprir as deficiências e necessidades existentes em vários setores da administração. Constatase que há o vínculo empregatício em tais contratações ao se analisar os dispostos nessas Leis instituídas pela Prefeitura Municipal de Jales."

b) "3.2.2. O artigo 2º da lei nº 2.866/2005 estabelece a necessidade da administração: através da coordenação e execução pelas Secretarias Municipais de Desenvolvimento e Promoção Social e de Obras, Serviços Públicos e Habitação em desenvolver atividades fins, usando da adesão do programa em participação efetiva em bens públicos da Administração Municipal, direta e indireta, autárquica ou funcional; como também de bens das entidades Assistenciais, sem fins lucrativos;"

*c) "3.2.3. O artigo 3º desta mesma lei estabelece a **remuneração** (titulado pelo órgão como bolsa auxílio-desemprego) de um salário mínimo na contraprestação de serviços à municipalidade ou a entidade assistencial sem fins lucrativos. Igualmente esse mesmo artigo em seu parágrafo 1º fixa a **jornada de trabalho** em 40 (quarenta) horas semanais de atividades"*

*d) "3.2.4. A **subordinação** está latente nos dispostos das Leis que criaram o programa quando estabelecem que o contratado seja excluído do programa quando deixar de frequentar o curso semanal de qualificação profissional ou não apresentar comportamento e desempenho exigidos no serviço público."*

e) "3.2.5. Observe-se que a filiação ao Regime Geral da Previdência Social - RGPS decorre do exercício de emprego ou atividade remunerada do segurado, regido ou não pela Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, no momento em que começa a trabalhar e que o Órgão Público é equiparado à empresa consoante enunciado no inciso I, art. 15, da Lei nº 8.212, de 24/07/91"

*f) "3.2.6. A previsão constante do artigo 5º, da Lei Municipal nº 2.866/2005 de que a participação no programa **não implica em reconhecimento de vínculo empregatício, não pode prevalecer perante o estabelecido na Lei Federal nº 8.212/91**, que define os requisitos configuradores do segurado empregado. A competência para Dispor sobre contribuição previdenciária é exclusiva da União, faltando ao Município competência para tanto."*

*g) "3.2.7. Portanto, considerando que **os serviços foram prestados com pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação**, isto é, com caráter eminentemente de empregado, resta caracterizar todas as pessoas contratadas, como **segurados obrigatórios do Regime Geral da Previdência Social - RGPS**, na condição de empregado definido pela Lei nº 8.212/91, inciso I do art. 12."*

3.1 A Fiscalização, com base nas folhas de pagamento, elaborou planilha denominada "Planilha demonstrativa de salário de contribuição e valor de previdência -beneficiário ação comunitária de bolsa-desemprego" com a relação

das pessoas contratadas pelo programa, discriminando função, número de ordem, valor recebido e valor referente à contribuição previdenciária, (fls. 69/116).

Contribuinte Individual – Enquadramento

4. O Auditor verificou ainda a existência de prestadores de serviços que foram enquadrados pela fiscalização como Segurados Contribuintes Individuais, tendo em vista que Município de Jales – Prefeitura Municipal realizou pagamento de remuneração a pessoas sem vínculos empregatícios (fls. 67/68).

4.1 A Fiscalização verificou também o pagamento de remuneração aos Membros do Conselho Tutelar do Município, por este motivo enquadrou-os como Segurados Contribuintes Individuais (fls. 64/66).

4.2 Notou-se que, a partir desta constatação, a Fiscalização elaborou planilhas, na quais constam, além da relação dos prestadores de serviço, o tipo de serviço prestado, o valor correspondente ao pagamento e também o número do empenho, anexadas ao AI sob a denominação de Anexo B e Anexo C (fls. 64/68).

a) "3.1.1. Na ação fiscal ficaram constatadas remunerações pagas a contribuintes individuais conforme previsto no inciso III, do artigo 22, da lei nº 8.212, de 24/07/1991 (acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/199). As remunerações apuradas do período de 01/2009 a 12/2010 de diversos serviços prestados por pessoa física sem vínculo empregatício com o órgão público e que não constaram da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, foram compiladas com base nos Livros Analíticos de Credores e Despesas Empenhadas e liquidadas 'extraídos através de Arquivos Digitais (MANAD) inseridos em mídia entregue pelo sujeito passivo e que constam de relações nominais anexadas no presente auto de infração em planilhas denominadas Anexo B - Demonstrativa de Pagamentos a Contribuintes Individuais e Anexo C - Demonstrativo dos pagamentos aos membros do Conselho Tutelar do Município. (Não houve desconto de contribuição)."

Lançamento da Contribuição Previdenciária / Parte Patronal - AI nº 51.028.098-6

5. A contribuição previdenciária correspondente à parte patronal incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, e também a contribuição previdenciária destinada ao financiamento do benefício previsto nos art. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91, bem como daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados, foram lançadas pela fiscalização, nos seguintes termos (fls. 26/28):

a) "3.2.8. As contribuições devidas do período de 01/2009 a 12/2010 foram apuradas com base nas remunerações pagas aos prestadores de serviços que não constaram da GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. Tais remunerações foram extraídas das folhas de

pagamento conforme relação nominal anexada no presente Auto de Infração, através de Planilhas denominadas "planilha demonstrativa de salário de contribuição e valor de previdência - beneficiário ação comunitária de bolsa - desemprego" constando número de ordem; nome do segurado; função; data de admissão; valor recebido e valor do INSS."

b) "3.3.1. A contribuição social previdenciária a cargo da empresa (cota patronal + rat) proveniente das remunerações pagas aos prestadores de serviços (segurados empregados) tem a Exigibilidade prevista no artigo 22, inciso I, II, alínea "a" e "b"; art. 30, inciso I, "b", da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, com modificações introduzidas pelas Leis nº 8.620, de 05/01/1993, nº 9.876, de 26/11/1999 e nº 11.933, de 28/04/2009 e demais alterações, combinado com artigo 201, inciso I e II, 202, 1 e art. 216, inciso I, alínea e "b", do Regulamento do Custeio da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, com alterações pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999. A contribuição social a cargo da empresa com relação aos pagamentos a contribuintes individuais tem a exigibilidade prevista no artigo 22, inciso III; art. 30, inciso I, "b" da lei nº 8.212 de 24/07/1991."

Lançamento da Contribuição Previdenciária / parte dos segurados - AI nº 51.028.099-4

6. A contribuição previdenciária correspondente à parte dos segurados incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais foi lançada pela fiscalização da seguinte forma (fls. 29/30):

a) "4.1.1. O sujeito passivo está sendo autuado, a recolher contribuições previdenciárias devidas e não retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais, proveniente dos pagamentos de salários aos prestadores de serviços (Bolsa Desemprego) e dos pagamentos de serviços prestados sem vínculo empregatício verificados em fichas financeiras; recibos de pagamentos a autônomos e GFIP's do período de 01/2009 a 12/2010, cujos fatos geradores de contribuições devidas à Seguridade Social, encontram-se demonstrados nas planilhas Anexo A; B e Anexo C já enfocadas anteriormente."

b) "4.1.2 A contribuição previdenciária devida por segurado empregado (Bolsa Desemprego) proveniente da remuneração a título de salário, constitui parcela integrante da remuneração e tem fundamento legal na Lei nº 8.212 de 24/07/1991, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999, que estabelece in verbis no artigo 20:"

c) "4.1.3 Com o advento da Medida Provisória nº 83, de 12/12/2002, convertida na Lei nº 10.666 de 08/05/2003, a partir de 01/04/2003 a contribuição a ser arrecadada pela empresa, em razão da dedução prevista no § 4º, do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991, corresponde a onze por cento do total da remuneração paga, devida, ou creditada a qualquer título, no

decorrer do mês, ao segurado contribuinte individual, observado o limite máximo do salário de contribuição.”

d) “4.1.4 As contribuições ora lançadas dos Segurados Empregados e Contribuintes Individuais, constante do DD- Discriminativo do Débito não foram efetivamente descontadas, fato esse que não exime o autuado do recolhimento, como dispõe o parágrafo 5º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91:

Multa do Ofício Aplicada

7. A Fiscalização aplicou a multa de ofício no percentual de 75% sobre a contribuição previdenciária lançada (fl. 27):

a) “3.4.1. Até 03/12/2008, a aplicação da multa para o descumprimento de obrigação de natureza principal, era regulamentada pelo inciso II, do artigo 35, da Lei nº 8.212 de 24/07/991 e a partir da edição da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, publicada no DOU de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009 e a partir de 12/2008, passou a ser regido pelo artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a multa de lançamento de ofício de 75% sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias simultaneamente nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e no de declaração inexata.”

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 131/144, em 22/04/2013. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Impugnação ao Auto de Infração nº 51.028.098-6 / Segurados Empregados

9.1 O Município contestou o lançamento consignado no Auto de Infração nº 51.028.098-6, relativo à contribuição previdenciária referente à parte patronal incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados, alegando o seguinte (fl. 134):

a) “Não há que se falar em Contribuição Previdenciária decorrente das Bolsas-Desemprego instituída pela Prefeitura Municipal de Jales, através da Lei Municipal nº. 3.481, de 22 de outubro de 2008.

b) “Conforme artigo 3º, caput, da Lei Municipal nº. 3.481, de 22 de outubro de 2008, o objetivo do programa consistia na concessão de uma bolsa-desemprego de valor equivalente ao salário mínimo, na contraprestação de serviço à Municipalidade ou a entidade assistencial sem fins lucrativos do Município e na realização de cursos de qualificação profissional ou de alfabetização.”

c) “Diversamente do apontado no Auto de Infração, a participação no programa não representa vínculo empregatício, já que tem caráter

assistencial e de formação profissional. Embora contenha valor econômico, constitui um benefício em decorrência de condições sociais e de desemprego, não possuindo efeitos ou vínculos trabalhistas."

d) "Não há vínculo empregatício nas contratações realizadas no Programa "Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego", posto que, a condição não permite a confusão do trabalho desempenhado com o exercício de cargo ou emprego público, razão pela qual não se aplicam as garantias previstas nos artigos 7º e 39, §3º, da Constituição Federal."

e) "Portanto, não há que se falar que a remuneração, a jornada de trabalho e a subordinação, caracterizam caráter eminentemente de empregado, caracterizando como segurados obrigatórios do Regime Geral do Previdência Social - RGPS, na condição de Empregado definido pela Lei nº. 8.212/91, inciso I do art. 12."

9.1.1 Na defesa, o Município citou decisões do Judiciário afirmando que "o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo já proferiu inúmeras decisões sobre a inexistência de vínculos trabalhistas referente ao Programa de Ação Comunitária de Bolsa Desemprego." (fls. 135/136).

9.1.2 Citou ainda que (fls. 136/137): "o Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, em decisão proferida nos autos do processo nº 0001240-87.2010.5.15.0080-RTOrd, também reconheceu que a contratação decorrente do Programa Jales – Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego, foi nula de pleno direito, não gerando direitos previdenciários ou fiscais."

9.1.3 Em continuação, o Município afirmou que (fl. 137) "Assim, tendo em vista o reconhecimento de se tratar de contratação nula, não gerando quais quer direitos previdenciários ou fiscais..." e citou a súmula 363 do TST.

9.1.4 Após as alegações sobre a inexistência de vínculo empregatício, o Município requer (fls.137): "Face ao exposto, requer a desconstituição do crédito apurado através do Auto de Infração nº. 51.028.098-6, a título de Contribuição Previdenciária cota patronal, referente ao Programa "Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego", do período de 01/2009 a 12/2010, em decorrência da inexistência de vínculo trabalhista entre a Prefeitura Municipal de Jales e os Beneficiários do Programa de natureza jurídica Assistencial."

Impugnação ao Auto de Infração nº 51.028.098-6 / Contribuinte Individual

9.2 Em relação ao lançamento da contribuição previdenciária referente à parte patronal incidente sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, o Município alegou o seguinte (fls. 137/138):

a) "Também não há que se falar em recolhimento de Contribuição Previdenciária de cota patronal, daqueles que receberam valores em função de ordem de pagamento determinada pelo Poder Judiciário."

b) “Ressalta-se que o pagamento de honorários advocatícios e periciais e quaisquer outros pagamentos feitos nestes termos, não se tratam de hipótese de contratação de tais serviços pelo Município de Jales, na verdade, decorrem unicamente de cumprimento de Ordem Judicial, cujos valores são depositados diretamente em juízo e ficam à disposição do Poder Judiciário.”

c) “O Município não tem o poder de incidir ou reter Contribuição Previdenciária nos casos em que o Poder Judiciário determina a realização de depósitos judiciais nos autos de Processo Judicial.”

e) “Sendo assim, considerando que os empenhos decorreram de obediência à ordem judicial, não há que se falar em constituição de crédito tributário da cota patronal, por falta de amparo legal para tanto.”

9.2.1 Após as alegações afirmando que não houve contratação de serviços pelo Município, requer (fls.138): “Diante do exposto, requer a desconstituição do crédito apurado através do AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 51.028.098-6, a título de Contribuição Previdenciária cota patronal, referente aos contribuintes individuais - autônomos, tendo em vista decorrerem unicamente de cumprimento de Ordem Judicial e não de contratação de serviços pelo Município de Jales.”

Impugnação ao Auto de Infração nº 51.028.098-6 / Membros do Conselho Tutelar

9.3 Em relação ao lançamento da contribuição previdenciária referente à parte patronal incidente sobre a remuneração paga aos Membros do Conselho Tutelar, o Município alegou o seguinte (fls. 138/141):

a) “Ressalta-se que o Crédito apurado é indevido por ausência de previsão legal.”

b) “A Contribuição Previdenciária dos Membros do Conselho Tutelar no Município de Jales/SP foi instituída através da Lei Municipal nº. 3.948, de 15 de dezembro de 2011.”

c) “Segundo o artigo 1º, caput, desta lei, os Conselheiros do Conselho Tutelar, criado pela Lei nº. 2.949, de 22 de agosto de 2005, durante o período do mandato eletivo e enquanto nele permanecerem, ficam vinculados ao Regime Geral de Previdência Social de que trata o inciso I do artigo 9º da Lei Federal nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, com suas alterações posteriores.”

d) “Portanto, antes da vigência da referida Lei Municipal nº. 3.948, de 15 de dezembro de 2011, não havia previsão legal, no âmbito do Município de Jales, acerca da Contribuição Previdenciária dos Conselheiros Tutelares.”

9.3.1 O Município citou decisões do Poder Judiciário afirmando que “esse entendimento está assentado no Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em julgamento proferido pela Colenda 10a Câmara de Direito Público,

através da Apelação nº 000022649.2009.8.26.0144, do Eminente Relator Desembargador Antônio Carlos Villen, ..." (fls. 139/140).

9.3.2 Após as alegações afirmando que não houve vínculo empregatício entre o Município e os Conselheiros Tutelares, requer (fls.141): "Sendo assim, requer a desconstituição do crédito apurado através do Auto de Infração nº. 51.028.098-6, a título de Contribuição Previdenciária cota patronal, referente à Contribuição Previdenciária dos Conselheiros Tutelares, do período de 01/2009 a 12/2010, em decorrência da inexistência de vínculo celetista ou estatutário, e sujeição à Lei Municipal que disciplina o funcionamento dos Conselhos Tutelares"

Impugnação ao Auto de Infração nº 51.028.099-4

9.4 O Município contestou o lançamento consignado no Auto de Infração nº 51.028.099-4, em relação a contribuição previdenciária devida e não retida incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados, contribuintes individuais e Membros do Conselho Tutelar (fls. 141/143).

9.4.1 No que diz respeito à contribuição previdenciária devida e não retida sobre a remuneração paga aos segurados empregados, alegou o seguinte:

a) "Ocorre que o crédito constituído a título de contribuições não retidas é indevido, por força da inexigibilidade da contribuição patronal, conforme restou fundamentado no Auto de Infração N°. 51.028.098-6. A desconstituição do crédito tributário do Auto de Infração N°. 51.028.098-6 repercutem na inadmissibilidade dos créditos que deveriam ser retidos."

b) "Isso porque, conforme restou exposto, diversamente do apontado no Auto de Infração, a participação no Programa "Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego" não representa vínculo empregatício, já que tem caráter assistencial e de formação profissional."

c) "Não há vínculo empregatício nas contratações realizadas no Programa "Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego", posto que, a condição não permite a confusão do trabalho desempenhado com o exercício de cargo ou emprego público, razão pela qual não se aplicam as garantias previstas nos artigos 7º e 39, §3º, da Constituição Federal."

d) "Portanto, não há que se falar que a remuneração, a jornada de trabalho e a subordinação, caracterizam caráter eminentemente de empregado, caracterizando como segurados obrigatórios do Regime Geral do Previdência Social - RGPS, na condição de Empregado definido pela Lei nº. 8.212/91, inciso I do art. 12."

9.4.2 Em relação à contribuição previdenciária devida e não retida sobre a remuneração paga aos segurados Membros do Conselho Tutelar, alegou o seguinte:

a) *“Referente a Contribuição Previdenciária dos Membros do Conselho Tutelar no Município de Jales/SP, esta foi instituída através da Lei Municipal nº. 3.948, de 15 de dezembro de 2011.”*

b) *“Vale frisar uma vez mais que, segundo o artigo 1º, caput, os Conselheiros do Conselho Tutelar criado pela Lei nº. 2.949, de 22 de agosto de 2005, durante o período do mandato eletivo e enquanto nele permanecerem, ficam vinculados ao Regime Geral de Previdência Social de que trata o inciso I do artigo 9º da Lei Federal nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, com suas alterações posteriores.”*

c) *“Desta forma, Portanto, não havia previsão legal, no âmbito do município de Jales, acerca da Contribuição Previdenciária dos Conselheiros Tutelares, antes da vigência da referida Lei Municipal nº. 3.948, de 15 de dezembro de 2011, sendo portanto, indevida a apuração ocorrida em relação a cota segurados.”*

9.4.3 Já em referência à contribuição previdenciária devida e não retida sobre a remuneração paga ao segurados contribuintes individuais, alegou o seguinte:

a) *“Outrossim, também não há que se falar em recolhimento de Contribuição Previdenciária de cota segurados, daqueles que receberam valores em função de ordem de pagamento determinada pelo Poder Judiciário.”*

b) *“O pagamento de honorários advocatícios e periciais e outros, através de empenhos próprios, decorrem de cumprimento de estrita Ordem Judicial, sendo que os valores em questão são depositados em juízo e ficam à disposição do Poder Judiciário, sem qualquer ingerência do Município de Jales, não havendo que se falar em constituição de crédito tributário da cota segurados.”*

Da Multa Aplicada

9.5 O Município contestou aplicação da multa pela fiscalização sobre o lançamento da contribuição previdenciária, alegando o seguinte (fls. 143/144):

a) *“Caso sejam superadas as matérias argüidas para desconstituição do crédito tributário, o que espera não acontecer, vem manifestar-se ainda sobre a multa aplicada no importe de 75%, a qual é desproporcional à suposta infração cometida pelo Município de Jales.”*

b) *“Cumprе salientar que a multa aplicada deve subordinar-se ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, devendo haver equivalência entre a infração cometida e a sanção a ser aplicada. Neste sentido, é o Acórdão proferido nos autos da Apelação nº 0007017-56.2011.8.26.0405, do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, conforme cópia anexa.”*

Requerimentos Finais

9.6 Ao final, o Município de Jales – Prefeitura Municipal requer “o recebimento da presente Impugnação, acolhendo as razões expostas, para fins de anular e desconstituir os créditos apurados nos Autos de Infração nº 51.028.098-6 e nº 51.028.099-4, integrantes do Processo nº 15868720.066/2013-10, como medida de Justiça.”

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Salvador/BA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 214/229):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RGPS. COMPETÊNCIA PRIVATIVA. UNIÃO.

A União detém competência privativa para legislar sobre seguridade social, bem como instituir contribuições previdenciárias e estabelecer diretrizes e normas relativas ao RGPS. Os Municípios somente podem legislar, de forma concorrente, no que diz respeito a regime próprio de previdência destinado aos seus servidores titulares de cargos efetivos.

CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS COMO SEGURADO EMPREGADO.

Constatada a presença dos elementos caracterizadores da relação de emprego entre o Município e as pessoas contratadas por meio de programa assistencial de bolsa-desemprego, cabe à fiscalização realizar o enquadramento dos beneficiários como segurados empregados, bem como promover o lançamento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração auferida, nos termos do RGPS.

PRESTADOR DE SERVIÇO REMUNERADO. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS COMO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Comprovada a prestação de serviço realizada por pessoas físicas sem vínculos empregatícios e mediante pagamento, cabe à fiscalização enquadrá-las como segurados contribuintes individuais e promover o lançamento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração auferida, nos termos do RGPS.

MEMBRO DO CONSELHO TUTELAR REMUNERADO.

FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA AO RGPS COMO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Constatado o pagamento aos Membros do Conselho Tutelar municipal, cabe à fiscalização promover o lançamento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração auferida, nos termos do RGPS.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício no percentual de 75% sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias lançadas, quando constatar ausência de recolhimento, ausência de declaração e declaração inexata, nos termos do artigo 35-A da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 11.941 de 2009 e o inciso I, do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 01/08/2017, conforme AR de fls. 235, apresentou recurso voluntário de fls. 237/251, em 22/08/2017.

Em seu recurso, praticamente reiterou os argumentos da impugnação, deixando, apenas, de tecer alegações acerca da multa aplicada.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. MÉRITO

A RECORRENTE reitera os argumentos de mérito da impugnação ao alegar que:

- (i) não há relação de emprego entre Município e as pessoas contratadas por meio do programa “Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego”;
- (ii) os valores tidos como pagos a contribuintes individuais foram, na verdade, honorários advocatícios e periciais pagos em cumprimento de estrita Ordem Judicial, cujos valores são depositados em juízo e ficam à disposição do Poder Judiciário; e
- (iii) é indevida a Contribuição Previdenciária sobre valores pagos a Membros do Conselho Tutelar do Município de Jales/SP por ausência de previsão legal, já

que a mesma foi instituída através da Lei Municipal nº 3.948, de 15 de dezembro de 2011, após os fatos geradores.

Passa-se a analisar as matérias apresentadas

I.i) Segurados Empregados

Quanto ao lançamento das contribuições (cota patronal, GILRAT e cota segurados) incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados, entendo não merecer prosperar o inconformismo do RECORRENTE.

O período objeto deste lançamento (2009 e 2010) é abrangido pela Lei Municipal nº 3.481/2008, a qual dispõe sobre a criação do Programa “Jales – Ação Comunitária de Bolsa-desemprego” (fls. 212/213).

Referida legislação municipal traça características de uma verdadeira relação laboral entre o município e a pessoa contratada por meio do programa, na medida que estabelece uma remuneração denominada de bolsa-desemprego (onerosidade) em contraprestação de serviço realizado à Municipalidade ou a entidade assistencial sem fins lucrativos do Município e na realização de curso de qualificação profissional ou alfabetização.

A lei municipal prevê, ainda, jornada de 8 horas diárias durante 5 dias da semana mais 4 horas de qualificação aos sábados (não eventualidade), além de estabelecer os requisitos para ingresso no programa (pessoalidade). A subordinação fica caracterizada na medida que a lei municipal dispõe ser hipótese de perda da “bolsa-desemprego” a não apresentação de comportamento e desempenho exigidos no serviço público, além de falta ao curso semanal de qualificação profissional. Ademais, apesar da lei municipal não ser explícita quanto aos serviços a serem prestados ao Município ou à entidade assistencial sem fins lucrativos, é evidente que a escolha desse serviço está a cargo da Municipalidade, o que demonstra a subordinação da relação.

Neste ponto, irretocável as ponderações da autoridade julgadora de primeira instância, as quais utilizo como reforço das minhas razões de decidir (fls. 225/226):

12.4 Na análise realizada, foi possível identificar os seguintes pontos que levaram a caracterização das pessoas contratadas, por meio do programa “Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego” estabelecido pelas Leis Municipais nº 2.866, de 25 de janeiro de 2005 e nº 3.481 de 22 de outubro de 2008, como segurados empregados (fls. 24/32; 69/116 e 210/213):

a) **Onerosidade:** o Município de Jales determinou pagamento de remuneração equivalente a um salário mínimo, denominado como bolsa auxílio-desemprego, pela prestação dos serviços, conforme artigo 3º da Lei Municipal nº 2.866/2005. Este elemento está comprovado na relação de pagamentos realizados aos contratados relacionados na planilha do Anexo A e nas Leis Municipais nº 2.866/2005 e nº 3.481/2008 (fls. 69/116 e 210/213).

b) **Subordinação**: o Município de Jales estabeleceu que o programa e a sua execução seria realizado por meio de secretarias municipais, bem como estabeleceu que o contratado poderia ser excluído do programa se deixasse de frequentar o curso semanal de qualificação profissional, conforme artigo 2º e § 1º do artigo 5º da Lei Municipal nº 2.866/2005 e da Lei Municipal nº 3.481/2008. A comprovação se dá por meio das referidas Leis Municipais (fls. 210/213).

c) **Pessoalidade** – o serviço foi executado pela própria pessoa contratada por meio do programa, conforme dispõe a Lei 2.866/2005 e a Lei 3.481/2008. Neste caso, comprova-se por meio da relação individualizada dos contratados prestadores de serviço (fls. 69/116).

d) **Não Eventualidade** – As pessoas foram contratados, por meio do programa, com uma jornada semanal de 40 horas, acrescida de 4 horas de qualificação no dia de sábado, pelo período de 4 meses, prorrogáveis, conforme § 1 e § 2 do artigo 3º da Lei Municipal nº 2.866/2005 e da Lei Municipal 3.481/2008, para executar serviços gerais. Neste caso, a não eventualidade se comprova por se tratar de serviço essencial à manutenção do município .

12.5 Cabe destacar que o artigo 5º da Lei Municipal nº 2.866/2005 e da Lei Municipal nº 3.481/2008 dispõe que a prestação de serviço à Municipalidade ou a entidades assistenciais pelo programa não caracterizará vínculo empregatício. Entretanto, entendemos que não cabe à Lei Municipal dispor sobre vínculo de emprego, uma vez que esta matéria é disciplinada pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e pela Lei nº 8.212/91, que trata do custeio da Seguridade Social, como também o Município não tem competência legal para tratar de temas trabalhistas e previdenciários do RGPS.

12.6 Em relação a afirmativa do Município que o reconhecimento da nulidade das contratações dos beneficiários do programa “Jales - Ação Comunitária de Bolsa-Desemprego” pelo Poder Judiciário afasta o vínculo trabalhista e a existência de quaisquer direitos trabalhistas ou previdenciário, entendemos que não procede, uma vez que a exigência realizada pela Fiscalização, quando do lançamento da contribuição previdenciária, diz respeito apenas aos aspectos tributários da relação de emprego que ocorreu entre o Município de Jales e os beneficiários do programa. Observando o disposto no artigo 118, inciso I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN).

“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;”

12.7 Dessa forma, quando a Fiscalização afirmou que “constata-se que há o vínculo empregatício em tais contratações ao se analisar os dispostos nessas Leis

instituídas pela Prefeitura de Jales.”, fez tal afirmação visando apenas o aspecto tributário da relação, uma vez que, o pagamento de um salário mínimo pela contraprestação de serviços à Municipalidade ou a entidade assistencial sem fins lucrativos, em que pese o caráter social da lei municipal instituidora, não está entre as condições estabelecidas para que ocorra a isenção das contribuições sociais. Ressaltando que nada foi afirmado quanto aos aspectos dos direitos trabalhistas, tendo em vista que este tema deve ser tratado na esfera própria.

Estando presente todos os elementos caracterizadores da relação de emprego, entendo que era dever do RECORRENTE recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos aos beneficiários do Programa “Jales – Ação Comunitária de Bolsa-desemprego”.

O art. 12 da Lei nº 8.212/91 disciplina o seguinte:

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;

Cumprе salientar que o auditor fiscal possui prerrogativa para efetuar o enquadramento de pessoas como segurados empregado. Sobre o tema, necessário esclarecer que, para o direito, o que vale não é a nomenclatura dada ao negócio jurídico, ou até mesmo a formalidade que o reveste. O que importa mesmo é a situação fática que envolve a realidade de determinado negócio jurídico, ou seja, a sua finalidade.

Sendo assim, ao verificar que determinadas pessoas prestam serviços mediante as características de uma relação empregatícia, a autoridade fiscal possui a prerrogativa de afastar eventual alegação de terceirização e enquadrar os trabalhadores como segurados empregados. Tal possibilidade decorre da competência atribuída ao fiscal para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social. Neste sentido, transcrevo o art. 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 (RPS/99):

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§ 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.

O art. 9º, I, do RPS/99 (cuja matriz legal é o art. 12, I, da Lei nº 8.212/91) possui, em sua alínea “a” a seguinte redação:

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

I - como empregado:

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

A possibilidade da autoridade lançadora poder desconsiderar determinado negócio jurídico dissimulado, ante a constatação da ocorrência da relação empregatícia, decorre do princípio da primazia da realidade, que consiste em atribuir maior relevância a realização dos fatos do que os contratos formais.

Ao verificar a ocorrência da relação empregatícia, é dever da autoridade fiscal exigir as contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração paga a segurado empregado, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o parágrafo único do art. 142 do CTN:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, a autoridade fiscal tem autonomia para desconsiderar atos dissimulados com a finalidade de enquadrar o trabalhador como segurado empregado para fins de exigência das contribuições devidas. Reitere-se que, quando for constatada tal caracterização da relação de emprego, a autoridade fiscal tem o dever de exigir os créditos previdenciários.

Neste sentido, válido citar julgado da CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. FALTA DE JUNTADA PELO FISCO DE PROVA. APRESENTAÇÃO DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS POR AMOSTRAGEM. AUSÊNCIA DE NULIDADE

Não deve ser aceita como causa de nulidade a alegação de que o fisco descreveu em seu relato apenas por amostragem as situações que seriam suficientes à conclusão de ocorrência dos fatos geradores, principalmente quando deixa claro a autoridade fiscal que os contratos apresentavam um padrão.

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.

(...)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS RECOLHIDA POR PESSOA JURÍDICA. APROVEITAMENTO. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. POSSIBILIDADE.

As contribuições previdenciárias paga pelas pessoas jurídicas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego, deverão ser deduzidas aos valores lançados no auto de infração.

(Acórdão nº 9202-004.641; 2ª Turma da CSRF; Sessão de 23/11/2016)

Sabe-se que ao contribuinte cabe apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Neste sentido, verificada a relação empregatícia entre a RECORRENTE e os que auferiram rendimentos através do Programa “Jales – Ação Comunitária de Bolsa-desemprego”, é de rigor o lançamento para cobrança do crédito tributário decorrente da citada relação, tanto a cota patronal e GILRAT (art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91) como a contribuição a cargo do segurado empregado (art. 20 da Lei nº 8.212/91).

I.ii) Segurados Contribuintes Individuais.

Neste tópico, afirma o RECORRENTE que os pagamentos analisados pela autoridade fiscal seriam, na verdade, depósitos judiciais feitos para pagamento de honorários advocatícios e periciais em cumprimento a determinada ordem judicial, ficando os valores à disposição do Poder Judiciário.

De acordo com o Relatório Fiscal, os valores considerados como pagos a contribuintes individuais autônomos foram compilados com base nos Livros Analíticos de Credores e Despesas Empenhadas e Liquidadas, identificados na planilha Anexo B (fls. 67/68).

Referida planilha discrimina que a maioria dos valores correspondem a honorários advocatícios e periciais. Ademais, apresenta despesas com “serviços de projetos”, “serviços de carpintaria”, “projetos ambientais”, “elaboração de projetos”, “projeto elétrico”, “serragem de madeiras”, “serviço de espetáculo circense”, etc.

No entanto, os argumentos apresentados pelo RECORRENTE, no sentido de que os valores de honorários advocatícios e periciais seriam relacionados a depósitos efetuados em processos judiciais, ou seja, em cumprimento a ordem judicial, estão desacompanhados das necessárias provas.

A análise da citada planilha Anexo B (fls. 67/68) permite observar, por exemplo, que o fornecedor Laurentino Tonin Junior recebeu valores a título de “serviços topográficos”, “honorários advocatícios” e “honorários periciais”. Portanto, não é crível a alegação de que os valores de honorários advocatícios e periciais pagos ao mencionado prestador tenha se dado ao acaso, como decorrentes de ordem em processo judicial, uma vez que o mesmo prestador também recebeu do RECORRENTE valores a título de “serviços topográficos”.

Este ponto reforça a ideia de que o RECORRENTE deveria trazer prova robusta de suas alegações.

Sabe-se que é dever do contribuinte apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Portanto, entendo por negar provimento ao pleito do RECORRENTE, devendo ser mantido o lançamento das contribuições previdenciárias (cota patronal e parte do segurado) incidentes sobre os pagamentos efetuados a contribuintes individuais autônomos.

I.iii) Membros do Conselho Tutelar

Por fim, quanto ao pagamento de membros do conselho tutelar, o contribuinte limita-se a defender a ausência de previsão legal para a cobrança do crédito tributário, visto que os fatos geradores analisados referem-se aos anos de 2009 e 2010, ao passo que alegar que a contribuição previdenciária dos Membros do Conselho Tutelar no Município de Jales/SP foi instituída através da Lei Municipal nº 3.948, de 15 de dezembro de 2011.

Contudo, não merece prosperar o argumento do RECORRENTE.

Isto porque, conforme já exposto no acórdão recorrido, a competência para legislar sobre a Previdência Social é privativa da União, conforme determina o art. 22, inciso XXIII, da Constituição Federal:

Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:

(...).

XXIII - seguridade social;

Neste sentido, é insubsistente a afirmação de que não havia previsão legal no Município para incidência de contribuição previdenciária dos Membros do Conselho Tutelar antes da citada Lei Municipal nº 3.948/2011, eis que a obrigação previdenciária decorre de Lei Federal.

Neste sentido, a Lei nº 8.212/1991 dispõe que são contribuintes individuais:

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

V- como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (...)

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

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

Ainda sobre as normas a respeito da arrecadação e recolhimento das contribuições previdenciárias, as Leis nº 8.212/91 e nº 10.666/2003 disciplinam o seguinte (redação vigente à época dos fatos):

Lei nº 8.212/91

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

(...)

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à 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;

(...)

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

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

Lei nº 10.666/2003

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 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

Desta forma, é evidente que o contribuinte deveria recolher a contribuição patronal incidente sobre a remuneração paga aos membros do Conselho Tutelar, sendo irrelevante a inexistência de Lei Municipal sobre o tema à época dos fatos. Da mesma forma, o RECORRENTE tinha o dever de reter e recolher a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração.

Portanto, não há qualquer alteração a fazer no lançamento, devendo ser mantido o lançamento das contribuições previdenciárias (cota patronal e parte do segurado) incidentes sobre os pagamentos efetuados a membros do Conselho Tutelar.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim