



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

Processo nº 35011.002580/2005-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.878 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ESTADO DO AMAZONAS - ASSEMBLEIA LEGISLATIVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL E FIXAÇÃO DO TERMO INICIAL DE CONTAGEM. JURISPRUDÊNCIA DO STF E DO STJ DE OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA PELO CARF.

O Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante nº 8. Em consequência, a Fazenda Nacional dispõe do prazo de cinco anos para exercer seu direito potestativo de constituição do crédito tributário. O Superior Tribunal de Justiça fixou, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

SERVIDORES PÚBLICOS TEMPORÁRIOS VINCULADOS AO RPPS - FATOS GERADORES ANTERIORES À EC 20/98 - NÃO VINCULAÇÃO AO RGPS

Não se considera segurado obrigatório do regime geral de previdência social - RGPS o servidor público temporário que, anteriormente à vigência da EC nº 20/98 - a qual acrescentou o §13 ao art. 40 da CF/88 e transferiu as contribuições previdenciárias dos não efetivos ao RGPS - estivesse amparado por regime próprio de previdência social - RPPS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Andréa Brose Adolfo – Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Fábio Piovesan Bozza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andréa Brose Adolfo (presidente em exercício), Júlio César Vieira Gomes, Fábio Piovesan Bozza, Jorge Henrique Backes, Alexandre Evaristo Pinto, Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

O crédito tributário foi inicialmente constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.546.745-3, lavrada em 29/08/2003, cuja ciência do sujeito passivo deu-se em 15/09/2003 (fls. 197). Tal NFLD foi julgada nula pelo Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, por meio do acórdão nº 676/2005, de 20/04/2005, em razão de vício formal (incorreta identificação do sujeito passivo).

Novo lançamento de ofício foi então promovido pela fiscalização, o qual restou materializado na presente NFLD nº 35.885.950-6, cuja intimação ocorreu em 26/10/2005.

O lançamento de ofício em comento tem por objeto as contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados incidentes sobre a remuneração de segurados temporários, lotados na Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas, supostamente não amparados por Regime Próprio de Previdência Social – RPPS do ente federativo, os quais foram contratados sob a égide da Lei Estadual nº 1.674/1984, remanescentes do concurso interno realizado nos termos da Lei Estadual nº 2.018/1991, cujo art. 2º foi declarado inconstitucional na Ação Direta de Inconstitucionalidade 498, em 1996.

No entender da fiscalização, em virtude de o concurso interno ter sido declarado inconstitucional, *“desfez-se toda e qualquer relação de trabalho entre estes segurados e o Estado do Amazonas – Assembleia Legislativa. Desta forma, aqueles que continuaram trabalhando não poderia fazer parte do Regime Próprio de Previdência do Estado do Amazonas por falta de previsão legal”* (grifamos – fls. 36). Por se tratar de servidores temporários, o RPPS previsto do art. 40, “caput” da CF/88 não seria aplicável. Ademais, a Lei Estadual nº 2.624/2000, que transformou em cargos as funções temporárias dos servidores admitidos pela Lei nº 1.674/84 não se sustentaria à medida que não tem respaldo na CF/88.

A autoridade fiscal considera que estes servidores, por serem segurados cuja natureza de atribuições de cargos e funções é temporária, são classificados no Regime Geral de Previdência Social – RGPS, aplicando-lhes o disposto no § 13 do art. 40 da CF/88:

Art. 40 (...)

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

O crédito tributário constituído alcançou, em 25/10/2005, já incluídos multa e juros moratórios, a R\$ 1.485.751,88 e compreende os períodos de apuração 01/1997 a 12/1998 (inclusive 13/1998).

A Recorrente apresentou impugnação, a qual teve seu provimento negado em decisão de primeira instância administrativa pela DRJ/Salvador, essencialmente porque: (a) os servidores temporários não estariam amparados por RPPS, pois não havia previsão no ordenamento estadual do benefício de *pensão por morte*; e (b) com a edição da EC nº 20/98, os temporários foram definidos como segurados obrigatórios do RGPS (fls. 131). A ementa do julgado encontra-se redigida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

SERVIDORES TEMPORÁRIOS. RGPS. VINCULAÇÃO.

Vinculam-se ao RGPS os servidores estaduais temporários.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe A. instância administrativa apreciar alegação de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de dispositivos da legislação.

Lançamento Procedente

Ainda inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 142 e ss) e manifestações em resposta às diligências realizadas, argumentando, em síntese que: (i) os lançamentos relativos a todo o ano de 1997 encontram-se decaídos; (ii) os servidores estavam, sim, amparados por RPPS; (iii) são ilegítimas as contribuições referentes aos meses de competência 12/98 e 13/98, por não observância do art. 195, parágrafo 6º da CF/88; e (iv) deve ser excluído o nome dos procuradores da relação de co-responsáveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Fábio Piovesan Bozza

A intimação do acórdão de primeira instância ocorreu em 29/02/2008 (sexta-feira) e o recurso voluntário foi interposto em 31/03/2008. Por ser tempestivo e por cumprir com as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Da Decadência

A decadência refere-se ao lapso temporal máximo admitido pela legislação para que o Fisco exercite o seu direito potestativo de promover o lançamento tributário contra o contribuinte. Após o transcurso do referido prazo, a inércia do Fisco conduz à extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inc. V, do CTN.

A esse respeito, dois aspectos devem ser considerados: o prazo e o termo inicial para contagem da decadência.

Quanto ao prazo decadencial, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte teor:

***Súmula Vinculante nº 08** – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

A partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, ocorrida em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatá-la. Desse modo, o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias passa de dez para cinco anos, nos termos do CTN.

Falta agora determinar o termo inicial para sua contagem. Depois de longo debate jurisprudencial, o Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial nº 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos.

Assim, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: (i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou (ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN):

Vale salientar que o entendimento contido na citada súmula é de observância obrigatória por este tribunal administrativo (art. 62, §2º, Anexo II do Regulamento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015).

Na espécie, o lançamento de ofício foi realizado sob a égide dos art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, declarados inconstitucionais. Como não há notícia da existência de recolhimentos da contribuição previdenciária nos períodos autuados – fato corroborado tanto pelo “RDA – Relatório de Documentos Apresentados” que compõe a NFLD (fls. 18) quanto pela própria Recorrente em suas manifestações, fls. 189 (“Não havendo pagamento, a contagem rege-se pelo artigo 173, I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”) – justifica-se a aplicação da regra contida no art. 173, I do CTN, nos termos da jurisprudência consolidada pelo STJ.

Considerando que (a) a apuração das contribuições previdenciárias é feita mensalmente e que (b) a ciência da Recorrente relativamente à lavratura da NFLD nº 35.546.745-3 (originária) ocorreu somente em 15/09/2003 (fls. 197), a aplicação da regra do art. 173, I do CTN conduz ao reconhecimento da decadência aos lançamentos relativos aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro/1997 e novembro/1997, inclusive (a competência de dezembro/1997 não é alcançada pela decadência porque o lançamento de

ofício somente poderia ser efetuado em 1998 e termo inicial da contagem do prazo decadencial seria 01/01/1999).

Resta, assim, analisar a validade do lançamento de ofício para as competências compreendidas entre dezembro/1997 e dezembro/1998 quanto aos demais aspectos.

Do Regime de Previdência Social Aplicável

Com relação ao mérito propriamente dito, discute-se no processo qual regime previdenciário de custeio deve ser aplicado sobre a remuneração de segurados temporários, lotados na Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas, durante os anos de 1997 e 1998: *Regime Próprio de Previdência Social – RPPS* ou *Regime Geral de Previdência Social – RGPS*.

Na decisão recorrida, a DRJ/Salvador sustentou que o regime aplicável seria o RGPS, com base (a) na redação então vigente do art. 13 da Lei nº 8.212/91; (b) na inexistência de previsão na lei estadual para pagamento de *pensão por morte* (c) na obrigatoriedade de os servidores temporários contribuírem como segurados obrigatórios do RGPS, a partir da edição da EC nº 20, de 16/12/1998.

O art. 13 da Lei nº 8.212/91 possuía a seguinte redação:

Art. 13. *O servidor civil ou militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, é excluído do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta lei, desde que esteja sujeito a sistema próprio de previdência social.*

Parágrafo único. *Caso este servidor venha a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, tornar-se-á segurado obrigatório em relação a essas atividades.*

Contudo, o que restou provado nos autos foi o seguinte.

Primeiro, que os servidores temporários estavam submetidos ao mesmo RPPS aplicável aos servidores efetivos, por força do disposto no art. 21 da Lei Estadual nº 1.674/84 (fls. 71), que disciplinava o regime jurídico dos servidores admitidos em caráter temporário:

Art. 21 — *Os servidores regidos por esta Lei serão contribuintes obrigatórios do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado do Amazonas - IPASEA, nas mesmas bases e condições a que estão sujeitos os funcionários públicos civis do Estado, fazendo jus a idênticos benefício a estes concedidos através da legislação previdenciária do Estado.*

Segundo, a Lei Estadual nº 1.543/82 (fls. 149), que dispunha sobre as normas de previdência social dos servidores estaduais, a cargo do Estado do Amazonas, elencava os benefícios previdenciários do RPPS, sendo que, ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, havia previsão expressa para pagamento de pensão por morte:

Art. 22 — *As prestações do regime de previdência social de que trata esta Lei consistem em benefícios e serviços, a saber:*

I — quanto aos segurados:

- a) auxílio natalidade;*
- b) assistência financeira;*

IT — quanto aos dependentes:

- a) pensão;*
- b) auxílio reclusão;*
- c) auxílio funeral.*

III — quanto aos beneficiários em geral:

- a) assistência médica, farmacêutica e odontológica;*
- b) assistência social.*

Parágrafo único — Os servidores (segurados) do IPASEA, além dos benefícios e serviços previstos nesta Lei, terão direito à aposentadoria na forma do Estatuto dos Funcionários Cíveis do Estado do Amazonas.

(...)

Art. 31 — Por morte do funcionário, os dependentes fazem jus a uma pensão mensal de valor correspondente ao respectivo salário de contribuição ou proventos, a partir da data do óbito.

Terceiro, no período em questão, os servidores estavam integralmente amparados pelo RPPS. Somente a partir da introdução do § 13 no art. 40 da CF/88, ocorrida a partir da edição da EC 20/98, de 15/12/1998, determinou-se a aplicação do RGPS aos servidores públicos não efetivos. Ainda assim, a novel disposição só poderia ser aplicada depois de transcorrida a anterioridade nonagesimal, cujo termo final ocorreu em março/1999, *posteriormente, portanto, ao período autuado:*

Art. 40 (...)

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

Subsidiariamente, há quem estabeleça a mudança do regime previdenciário a partir da edição da Medida Provisória nº 1.723, de 29/10/1998, e não com a EC nº 20, de 16/12/1998. Ainda assim, para o presente caso, tal discussão afigura-se estéril, porquanto a cobrança das contribuições para o RGPS só poderia ocorrer a partir de 26/01/1999, em respeito à anterioridade nonagesimal.

Quarto, um dos pilares da autuação fiscal centrou-se nos efeitos da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos da ADI 498. Tal decisão acabou por afastar a tentativa indevida da legislação do Estado do

Amazonas (Constituição Estadual, Lei Estadual nº 2.010/90 e Lei Estadual nº 2.018/91) de estender a outras pessoas o benefício concedido pelo art. 19 do ADCT da CF/88:

Art. 19. Os servidores públicos civis da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, da administração direta, autárquica e das fundações públicas, em exercício na data da promulgação da Constituição, há pelo menos cinco anos continuados, e que não tenham sido admitidos na forma regulada no art. 37, da Constituição, são considerados estáveis no serviço público.

Acontece que, com a referida declaração de inconstitucionalidade, os servidores temporários voltaram a ostentar o vínculo estatutário anterior, baseado nas Leis Estaduais nº 1.674/84 e 1.543/82, que autorizavam a cobrança das contribuições previdenciárias para o RPPS do Estado do Amazonas.

Somente com a edição da EC 20/98, tal situação foi alterada para o RGPS.

Corroborando tal entendimento, a Recorrente juntou aos autos cópia dos acórdãos nº 15-14.639 e 15-14.640 (fls. 157-172), ambos proferidos pela DRJ/Salvador, que cuidam de situação análoga à presente, envolvendo o Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (os grifos são nossos):

Assim, temos que, declarada a inconstitucionalidade do art.3º do ADCT da Constituição do Amazonas e do art.2º da Lei Estadual no 2.010, de 1990, o concurso interno e a conseqüente inclusão no Quadro de Pessoal Permanente dos ocupantes das funções transformadas, conforme dispõe o art. 2º, passaram a ser nulos e destituídos de qualquer carga de eficácia jurídica. Sendo assim, tais servidores mantiveram a mesma situação jurídica que detinham antes do concurso viciado, ou seja, não houve alteração da natureza do vínculo, permanecendo estes, do mesmo modo que antes, regidos pela Lei Estadual nº 1.674, de 1984.

Tal entendimento no caso análogo acabou sendo ratificado por esta turma do CARF – embora com composição diferente – por ocasião do julgamento do recurso de ofício interposto, conforme acórdão nº 2301-01.788, de 02/12/2010 (grifos nossos):

Diante da anulação do concurso, a fiscalização entendeu que esses servidores não estariam amparados pelo regime próprio de previdência social, instituído por lei estadual.

Contudo, ao serem declarados inconstitucionais os dispositivos legais que ampararam o concurso interno, deixou de ser válida a inclusão dos trabalhadores temporários no Quadro de Pessoal Permanente do Tribunal de Contas do Estado, retornando os servidores nomeados à situação anterior à posse no concurso tornado nulo, qual seja, a de trabalhadores temporários.

Todavia, esses servidores admitidos em caráter temporário estavam vinculados ao regime próprio do Estado, que garantia a seus segurados os benefícios previstos no art. 40 da CF.

Cumpre observar que somente após a Emenda Constitucional n° 20/98, os trabalhadores temporários e os servidores ocupantes exclusivamente de cargo em comissão passaram a ser considerados segurados obrigatórios do RGPS na condição de empregados.

Dessa forma, considerando que o débito se refere à competências anteriores a 1998, assiste razão à primeira instância administrativa em julgar o lançamento improcedente, tendo em vista que o pagamento de remunerações aos servidores do Tribunal de Contas do Estado vinculados a regime próprio de previdência social não é fato gerador da contribuição previdenciária.

Posto isso, voto por reconhecer a vigência do RPPS do Estado do Amazonas, em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1997 e 1998, fato que impede a exigência de contribuições previdenciárias para o RGPS.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer e dar provimento integral ao recurso voluntário interposto pela Recorrente, a fim de reconhecer (a) o transcurso do prazo decadencial para lançamento de ofício, em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro/1997 e novembro/1997, inclusive; e (b) a vigência do RPPS do Estado do Amazonas, em relação aos demais períodos de apuração (fatos geradores ocorridos entre dezembro/1997 e dezembro/1998), fato que impede a exigência de contribuições previdenciárias para o RGPS.

É como voto.

Fábio Piovesan Bozza – Relator