



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

Processo nº 35226.001322/2006-18
Recurso nº 248.138 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.584 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2010
Matéria ÓRGÃOS PÚBLICOS: SERVIDORES NÃO ABRANGIDOS POR REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA
Recorrente MUNICÍPIO DE SÃO PEDRO DO PIAUÍ - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2005

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I do CTN, parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

ÓRGÃO PÚBLICO. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

As pessoas jurídicas de direito público configuram-se como o Sujeito Passivo da obrigação tributária principal, na qualidade de contribuinte, inexistindo responsabilidade do dirigente do órgão da administração pública pelo recolhimento das contribuições previdenciárias.

ÓRGÃO PÚBLICO. LANÇAMENTO. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

O lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais não tem o condão de estabelecer vínculo empregatício com a administração pública. Os efeitos são meramente tributários não se irradiando sobre a esfera administrativa do ente público.

ÓRGÃOS PÚBLICOS. SERVIDORES NÃO AMPARADOS POR RPPS.

São segurados obrigatórios do RGPS as pessoas físicas que prestarem serviços de natureza urbana ou rural a órgão público, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, quando não amparadas por Regime Próprio de Previdência Social.

DESCARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SERVIÇOS PRESTADOS DE FORMA EVENTUAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é cabível a caracterização de segurados contribuintes individuais como segurados empregados quando os serviços por eles prestados não se revestirem dos atributos caracterizadores da não eventualidade.

LIMITE MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. COMPROVAÇÃO.

É do segurado contribuinte individual o ônus de informar à empresa contratante a condição de prestar serviços a mais de uma empresa, com vistas a não sofrer desconto da contribuição previdenciária a seu cargo acima do limite máximo do Salário de Contribuição.

CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. ALÍQUOTA MÍNIMA. 8%.

É de 8% a alíquota mínima da contribuição dos segurados empregados, uma vez que a CPMF foi definitivamente extinta, não persistindo mais os motivos que ensejaram o desconto nos Salários de Contribuição até 3 salários mínimos.

SALÁRIO FAMÍLIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS EXIGÍVEIS. GLOSA DE DEDUÇÕES. POSSIBILIDADE.

Estando o pagamento do salário família condicionado à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade, e de comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade, a não apresentação de tal documentação importa na glosa das deduções operadas a título de salário família.

Recurso Voluntário Provido em Parte

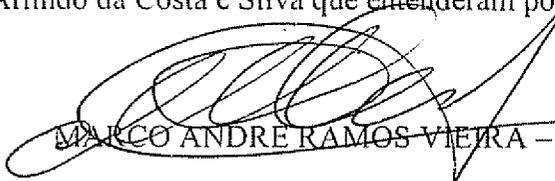
Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos conceder provimento parcial quanto à preliminar de decadência, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Edgar Silva Vidal, Manoel Coelho Arruda Junior e Thiago Davila Melo Fernandes divergiram, pois entenderam que se aplicava o artigo 150, § 4º do CTN.

Quanto à preliminar da natureza do vício, por maioria de votos, nos termos do voto do relator, foi reconhecido o vício material do lançamento. Vencidos os Conselheiros Marco André Ramos Vieira e Leôncio Nobre de Medeiros que entenderam ser caso de vício formal. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Marco André Ramos Vieira.

Quanto aos efeitos do vício, por maioria de votos, foi anulado o levantamento referente à caracterização de empregado. Vencidos os Conselheiros Thiago D'Ávila Melo Fernandes e Arlindo da Costa e Silva que entenderam por dar provimento.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA – Presidente


ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Arlindo Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago Davila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente).

Relatório

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2005.

Data da lavratura da NFLD: 28/06/2005

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada em face do Município de São Pedro do Piauí em 28/06/2005.

A presente NFLD tem por objeto o lançamento tributário das contribuições sociais a seguir delineadas, conforme especificado no Relatório Fiscal a fls. 137/139, e anexos:

- Contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social, a cargo dos segurados empregados, incidentes sobre os seus respectivos salários de contribuição mensais - Art. 20 da Lei nº 8.212/91.
- Contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social, a cargo da empresa, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados – Art. 22, I da Lei nº 8.212/91.
- Contribuições sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados – Art. 22, II da Lei nº 8.212/91.
- Contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social, a cargo da empresa, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços – Art. 22, III da Lei nº 8.212/91.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o notificado apresentou impugnação a fls. 244/248.

A Serviço do Contencioso Administrativo Previdenciário da Delegacia da Receita Previdenciária em Teresina/PI baixou o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos no lançamento, reabrindo o prazo para a interposição de nova impugnação, conforme documento a fl. 255.

Informação fiscal a fl. 256.



A Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Teresina/PI lavrou Decisão-Notificação (DN), a fls. 325/334, acatando em parte os argumentos de defesa e julgando o débito parcialmente procedente.

Nesse contexto, em razão da ausência do tipo legal da aferição indireta, promoveu-se a exclusão do levantamento "ARB – ARBITRAMENTO", sendo emitido Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR, a fls. 258/324.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 342/348, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que deve fazer parte do pólo passivo a gestora responsável pelos atos administrativos da Prefeitura Municipal no período de 1999 a 2004.
- Que a fiscalização caracterizou trabalhadores autônomos e avulsos como servidores efetivos.
- Que não foi verificado o teto máximo do salário de contribuição de certas categorias de servidores.
- Que a fiscalização arbitrou em 8% a alíquota da contribuição dos segurados, os quais recebem, em 90% dos casos, salário mínimo, o que equivaleria a um percentual de 7,65%.
- Que a fiscalização não pode reconhecer a existência de vínculo empregatício, já que o principal requisito para a sua caracterização é a existência de concurso público.
- Que a fiscalização arbitrou pagamento de servidores em período que estes nem sequer trabalharam.
- Deveria ser declarada a nulidade da NFLD por omissão da indicação legal do modo de apuração das bases de cálculo.
- Que o Município recorrente se mantém quase que exclusivamente do repasse do Fundo de Participação dos Municípios – FPM e a imposição de um débito previdenciário de 2,5 milhões de Reais representaria afronta ao Princípio da Supremacia do Interesse Público.

Ao fim, requer o recorrente a nulidade da NFLD correspondente.

Contra-razões a fls. 353/361, pugnando pela manutenção do débito, nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto


Conselheiro ARLINDO DA COSTA E SILVA, Relator

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Documento lavrado pela Seção de Orientação da Recuperação de Créditos, a fl. 352, atesta a tempestividade do recurso interposto. Dessarte, presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço.

2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais o 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".

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

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

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, urge serem aplicadas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em contrário, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (grifos nossos)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

A análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN. Nessa condição, tendo sido o lançamento realizado em 28 de setembro de 2005, este apenas alcançaria os fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro/1999, inclusive, excluído os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos em novembro de 1999 e nas competências anteriores a esta, bem como aquelas relativas ao 13º salário desse mesmo ano, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

2.2 DO PÓLO PASSIVO

O recorrente mostra-se sectário da corrente que defende a tese de que deve fazer parte do pólo passivo a gestora responsável pelos atos administrativos da Prefeitura Municipal no período de 1999 a 2004.

Tal rogativa, no entanto, encontra anteparos legais impossíveis de serem vencidos.

A Constituição Federal estatui que a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade mediante recursos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, bem como das contribuições previdenciárias a cargo dos trabalhadores e dos demais segurados da previdência social.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988.

Art. 195 A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício,

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201, (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

O Código Tributário Nacional - CTN aponta como Sujeito Passivo da obrigação tributária principal, aqui incluídas as contribuições previdenciárias, as pessoas físicas ou jurídicas obrigadas ao pagamento de tributo, sejam na qualidade de contribuintes ou de responsáveis pelo crédito tributário.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador,

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

O art. 15 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, considera como empresa, e nessa qualidade os torna sujeitos às obrigações tributárias previdenciárias fixadas na citada lei de custeio da Seguridade Social, os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional, como é o caso da Prefeitura Municipal de São Pedro do Piauí.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 15. Considera-se:

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

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

No caso presente, os fatos geradores lançados no corrente débito tributário foram apurados pela fiscalização na própria prefeitura municipal, o que implica a caracterização do município como o contribuinte de fato e de direito das obrigações tributárias principal e acessórias imposta pela Lei nº 8.212/91, e não os gestores políticos que ocupavam o Poder Executivo municipal em cada período.

Nesse sentido, o art. 639 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, vigente à época da lavratura da vertente NFLD, dispunha que “em se tratando de órgão da Administração Pública direta, a NFLD será lavrada em nome da União, do estado, do Distrito Federal ou do município, seguido da identificação do órgão, devendo constar do relatório fiscal a identificação do dirigente e respectivo período de gestão”.



Cumpra-se destacar que a identificação dos dirigentes à época prestava-se, única e exclusivamente, à imposição de responsabilidade pessoal pelo descumprimento de obrigação acessória, nunca pelo descumprimento de obrigação principal, como é o corrente feito. Não tem, de forma alguma, tal informação o condão de lhes transferir a responsabilidade pelo recolhimento do débito ora lavrado, nem lhes atribuir responsabilidade solidária pelo tanto, eis que tal responsabilidade somente poderia emergir da lei.

Cumpra-se destacar que a responsabilidade pessoal do dirigente pelo descumprimento de obrigações acessórias previstas na Lei nº 8.212/91, tinha fundamento legal expresso no art. 41 desse mesmo diploma legal, *ad litteris et verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 41. O dirigente de órgão ou entidade da administração federal, estadual, do Distrito Federal ou municipal, responde pessoalmente pela multa aplicada por infração de dispositivos desta Lei e do seu regulamento, sendo obrigatório o respectivo desconto em folha de pagamento, mediante requisição dos órgãos competentes e a partir do primeiro pagamento que se seguir à requisição (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (grifos nossos)

Ocorre, no entanto, que tal dispositivo foi revogado por meio do art. 65 da Medida Provisória nº 449/2008.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado nos casos em que deixe de defini-lo como infração; quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo ou nos casos em que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, mesmo no caso de descumprimento de obrigação acessória, a citada Medida Provisória afastou a incidência de responsabilidade pessoal do dirigente do órgão público, restando tal responsabilidade a cargo do órgão em questão.

Nessa perspectiva legal, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e pela observância das obrigações acessórias é do próprio município em si considerado, e não de seus gestores, como corretamente apontou a NFLD em apreço, inexistindo pois qualquer vício na identificação do Sujeito Passivo.

2.3. DA PERDA DO INTERESSE PROCESSUAL

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 2.1. supra, apenas será objeto de apreciação por este colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido.

Dessarte, o exame do mérito se cingirá aos fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro/1999 em diante. Em relação aos demais, consideraremos ter havido perda do interesse, razão pela qual não serão mais objeto de apreciação.



Outrossim, cumpre assentar que também não será objeto de apreciação por este colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

Vencidas as questões preliminares, passamos à análise do mérito.

3. DO MÉRITO

3.1. DA CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO

Muito embora semelhantes em alguns pequenos aspectos, as legislações trabalhista e previdenciária não se confundem. Tendo como assentada tal premissa, fácil é perceber que o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social - RGPS qualificado com “segurado empregado” não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, mas sim, a pessoa física especificamente conceituada, para fins previdenciários, no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em seguimentos rememorados a seguir para facilitar a compreensão da questão posta em debate.

Consolidação das Leis do Trabalho - CLT

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário

Parágrafo único. Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

I - como empregado:

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

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, (Alinea acrescentada pela Lei nº 8 647, de 13.4.93)

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).

II - como empregado doméstico: aquele que presta serviço de natureza contínua a pessoa ou família, no âmbito residencial desta, em atividades sem fins lucrativos,

Olhando com os olhos de ver, avulta que os conceitos de “empregado” e “segurado empregado” presentes nas legislações trabalhista e previdenciária, respectivamente, são plenamente distintos. Esta qualifica como “segurado empregado” não somente os trabalhadores tipificados como “empregados” na CLT, mas, também, outras categorias de laboristas. De outro eito, determinadas categorias de trabalhadores tidas como “empregados” pela CLT podem não ser qualificadas como segurados empregados para os fins da colimados pela lei de custeio da Seguridade Social.

Exemplo emblemático do que acabamos de expor é o caso dos empregados domésticos. Malgrado este trabalhador ser qualificado como *empregado* pela Consolidação Laboral, para a Seguridade Social tal trabalhador não integra a categoria de “segurado empregado”, art. 12, I da Lei nº 8.212/91, mas, sim, a de “segurado empregado doméstico”, art. 12, II da Lei nº 8.212/91, uma classe absolutamente distinta da de “segurado empregado”, com regras de tributação completamente diversas daquelas aplicáveis aos “segurados empregados”.

Dessarte, é irrelevante para fins de custeio da seguridade social o conceito de “empregado” estampado na Consolidação das Leis do Trabalho. Prevalecerá, sempre, para tais fins, a conformação dos segurados obrigatórios abrigada nos incisos do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Portanto, para os fins do custeio da Seguridade Social, serão qualificados como segurados empregados, e nessa qualidade se subordinando, empregador e segurados, às normas encartadas na Lei nº 8.212/91, as pessoas físicas que prestarem serviços de natureza urbana ou rural à empresa, aqui incluídos os órgãos públicos por força do art. 15 da Lei nº 8.212/91, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

Compulsando, no entanto, o discriminativo dos pagamentos efetuados pelo recorrente a segurados caracterizados como empregados, a fls. 209/218, verificamos inexistir os elementos caracterizadores do vínculo de segurado empregado, máxime pela ausência da não eventualidade/continuidade na prestação dos serviços ali elencados. Com efeito, constata-se que a frequência com que tais trabalhadores disponibilizaram sua mão de obra à prefeitura



foi totalmente irregular, no sentido de inexistir continuidade temporal, de não manterem as remunerações auferidas pelos trabalhadores um mesmo padrão de volume em cada mês, de o período laborado por cada obreiro não ser longo o suficiente para caracterizar a não eventualidade exigida.

Não estando presentes, portanto, os elementos essenciais caracterizadores da condição de segurado empregado insculpidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, não se nos antolha possível convolar a qualificação de tais segurados da condição de contribuintes individuais, nos termos do art. 12, V da Lei nº 8.212/91, para a de segurados empregados, nos termos dispostos no inciso I desse mesmo dispositivo legal, conforme assentado no lançamento tributário ora em debate.

Por tais motivos, urge ser excluído do presente lançamento fiscal o levantamento referente à caracterização de segurados empregados, diante da inexistência de meios probatórios robustos hábeis a qualificar, como segurados empregados, aqueles segurados obrigatórios do RGPS elencados no discriminativo a fls. 209/218.

3.2. DO LIMITE MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

O recorrente sustenta que não foi verificado o teto máximo do salário de contribuição de certas categorias de servidores, a exemplo dos odontólogos.

O apelo do recorrente não tem condição de prosperar.

O teto máximo do Salário de Contribuição apenas é levado em consideração na determinação da base de cálculo das contribuições a cargo dos segurados, não havendo qualquer influência sobre a base de incidência das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, haja vista que, para estas, não impera qualquer limite em relação à base de cálculo.

Portanto, em relação à contribuição previdenciária a cargo da empresa, incidente sobre as remunerações pagas, creditadas ou devidas a segurados empregados e segurados contribuintes individuais, nos termos dos incisos I e III do art. Art. 22 da 18212, respectivamente, é irrelevante a determinação do teto máximo do Salário de Contribuição de cada segurado.

Quanto a contribuição previdenciária a cargo do segurado contribuinte individual, dita o inciso II do art. 216 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, com a redação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, que os segurados integrantes dessa categoria são obrigados a recolher sua contribuição, por iniciativa própria, até o dia quinze do mês seguinte àquele a que as contribuições se referirem, prorrogando-se o vencimento para o dia útil subsequente quando não houver expediente bancário no dia quinze. Ou seja, no caso da contribuição dessa classe de segurados a eles compete a determinação do seu Salário de Contribuição, a observância do limite máximo, o cálculo e o recolhimento do tributo devido.

Neste caso, igualmente, mostra-se também irrelevante a indicação, por parte da fiscalização, do teto máximo do Salário de Contribuição de cada segurado contribuinte individual.

Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.



11

Art 216 A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais

II - os segurados contribuinte individual e facultativo estão obrigados a recolher sua contribuição, por iniciativa própria, até o dia quinze do mês seguinte àquele a que as contribuições se referirem, prorrogando-se o vencimento para o dia útil subsequente quando não houver expediente bancário no dia quinze, facultada a opção prevista no § 15, (Redação dada pelo Decreto nº 3 265, de 1999)

Quanto aos fatos geradores relacionados ainda aos segurados contribuintes individuais, ocorrido a partir da vigência do art. 4º da Lei nº 10.666/2003, o §28 do art. 216 do Regulamento da Previdência Social é taxativo ao impor ao próprio contribuinte individual que prestar serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário-de-contribuição, o dever de informar e comprovar tal situação fática, indicando o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de modo que as empresa que sucederem à primeira possam observar o limite máximo do salário-de-contribuição na ocasião em que forem promover a arrecadação da contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, mediante o desconto de sua respectiva remuneração.

Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Art 216 A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais

§28 Cabe ao próprio contribuinte individual que prestar serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário-de-contribuição, comprovar às que sucederem à primeira o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário-de-contribuição. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§29 Na hipótese do § 28, o Instituto Nacional do Seguro Social poderá facultar ao contribuinte individual que prestar, regularmente, serviços a uma ou mais empresas, cuja soma das remunerações seja igual ou superior ao limite mensal do salário-de-contribuição, indicar qual ou quais empresas e sobre qual valor deverá proceder o desconto da contribuição, de forma a respeitar o limite máximo, e dispensar as demais dessa providência, bem como atribuir ao próprio contribuinte individual a responsabilidade de complementar a respectiva contribuição até o limite máximo, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber remuneração

Lei nº 10.666, de 08 de maio de 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 dois do mês seguinte ao da competência.

Da leitura de tais comandos legais, constata-se que a legislação que disciplina a matéria ora discutida impõe ao segurado contribuinte individual o dever de informar à empresa contratante a condição de prestar serviços a mais de uma empresa, e não aos auditores fiscais notificantes. A estes, caberia apenas tomar em consideração tal condição fática, quando devidamente informada pelo fiscalizado, na ocasião da apuração dos fatos geradores e na determinação do *quantum* eventualmente devido.

3.3. DA ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS

O recorrente afirma que a fiscalização arbitrou em 8% a alíquota da contribuição dos segurados, os quais recebem, em 90% dos casos, salário mínimo, o que equivaleria a um percentual de 7,65%. O recorrente afirma que 90% dos segurados recebem salário mínimo, o que equivale a dizer que, 10% recebem acima do salário mínimo.

Cumprе destacar que a alíquota mínima da contribuição dos segurados empregados sempre foi 8%, sendo que, em determinados períodos da recente história do Brasil, eram cobradas dos segurados alíquotas inferiores a esse percentual, apenas para compensar a incidência da CPMF, conforme disposto no art. 17 da lei nº 9.311/96, a qual instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, *in verbis*:

Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996

Art. 17. Durante o período de tempo previsto no art. 20

(...)

II - as alíquotas constantes da tabela descrita no art. 20 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a alíquota da contribuição mensal, para o Plano de Seguridade Social dos Servidores Públicos Federais regidos pela Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, incidente sobre salários e remunerações até três salários-mínimos, ficam reduzidas em pontos percentuais proporcionais ao valor da contribuição devida até o limite de sua compensação,

Considerando que no atual momento histórico a dita CPMF foi abolida do cenário nacional, não há mais o que ser compensado, de forma que a alíquota mínima aplicável voltou a ser a de 8%, estando correto portanto o procedimento perpetrado pelo auditor fiscal notificante.

3.4. DA CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO

Afirma o recorrente que a fiscalização não pode reconhecer a existência de vínculo empregatício, já que o principal requisito para a sua caracterização é a existência de concurso público.



A recorrente não aponta, no entanto, quais foram as pessoas físicas que tiveram vínculo empregatício caracterizado pela fiscalização previdenciária, fazendo repousar as alegações do recurso na mera retórica.

Cumprido destacar, no entanto, que tal qual no ramo do Direito do Trabalho, aplica-se igualmente no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em documentos ou acordos, prevalece a realidade dos fatos. O que conta não é a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto. No dizer de Américo Plá Rodrigues: *“em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos”*.

Em trabalho primoroso, Mauricio Godinho Delgado leciona que *“No Direito do Trabalho deve-se pesquisar, preferentemente, a prática concreta efetivada ao longo da prestação de serviços, independentemente da vontade eventualmente manifestada pelas partes na respectiva relação jurídica. A prática habitual - na qualidade de uso - altera o contrato pactuado, gerando direitos e obrigações novos às partes contratantes, respeitada a fronteira da inalterabilidade contratual lesiva”* (DELGADO, Mauricio Godinho. *Curso de Direito do Trabalho*, 2ª ed. São Paulo: LTr, 2003, p.207).

Nesse panorama, muito embora possam estar compreendidos no corrente lançamento fatos geradores relacionados a trabalhadores que não tenham sido contratados mediante concurso público, como demanda a Constituição Federal, os serviços por eles prestados ao ente público ora recorrente, com efeito, geraram uma série de efeitos jurídicos não só para fins trabalhistas, como o dever de pagar salários e seus acessórios, como também para os fins previdenciários, como contagem de tempo de contribuição para fins de aposentadoria e incidência de contribuições previdenciárias.

É certo que tal prestação laboral não tem o condão de estabelecer vínculo formal com o órgão público, nem tem o auditor fiscal notificante competência para isso, uma vez que, para tanto, necessária e indispensável é a observância das normas impostas aos entes da administração direta e indireta pela CF/88, máxime, aquelas encartadas no inciso II e no §2º do seu art. 37.

Constituição Federal de 1988

Art 37 A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(. .)

II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e

exoneração; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...)

§2º - A não observância do disposto nos incisos II e III implicará a nulidade do ato e a punição da autoridade responsável, nos termos da lei.

Diante desse quadro jurídico, muito embora seja juridicamente nulo o eventual estabelecimento de qualquer vínculo jurídico formal entre o obreiro e a administração pública, dada a ausência do necessário concurso público, a contratação irregular de trabalhadores pelos órgãos públicos gera, sim, efeitos jurídicos de natureza trabalhista e previdenciária, dentre outras, as quais deverão ser apreciadas pela justiça trabalhista, conforme entendimento pacificado na Suprema Corte de Justiça, como se depreende dos seguintes julgados:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA - JUSTIÇA DO TRABALHO E JUSTIÇA ESTADUAL - ADMISSÃO DE SERVIDOR DE FORMA IRREGULAR - INEXISTÊNCIA DE CONCURSO - VÍNCULO CELETISTA - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO

Em se tratando de relação de trabalho que decorre de contratação irregular, sem prévio concurso público, a competência para processar e julgar a demanda é da Justiça do Trabalho, não obstante tenha o município adotado Regime Estatutário, sob pena de afronta ao disposto no art. 37, inciso II, da Constituição da República. Precedentes.

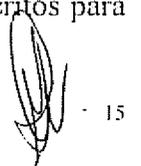
Conflito que se conhece para declarar a competência do Juízo da Vara do Trabalho de Ipiauí/BA " (CC 66.030/BA, Rel Juiz Federal convocado Carlos Fernando Mathias, DJU de 8.10.2007.)

CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA RECLAMAÇÃO TRABALHISTA JUÍZOS ESTADUAL E TRABALHISTA SERVIDOR DE MUNICÍPIO. CONTRATAÇÃO IRREGULAR. AUSÊNCIA DE CONCURSO PÚBLICO

1. Contratado irregularmente, em face da ausência de aprovação em concurso público, exigida pelo regime jurídico único do Município, a relação de emprego do servidor não ingressa no alcance das normas estatutárias, permanecendo sob a regência das regras da CLT, pelo que compete ao Juízo Trabalhista a apreciação da existência ou não do vínculo empregatício e dos demais direitos trabalhistas pleiteados

2. Conflito conhecido, para declarar a competência do Juízo Trabalhista, o suscitado. (CC 29.574/CE, Rel Min Edson Vidigal, Terceira Seção, DJ de 12 3 2001)

Na jurisprudência trabalhista vem se sedimentando o entendimento de que é cabível, inclusive, a anotação na CTPS para fins exclusivos de contagem de tempo de contribuição com vistas à aposentadoria, como ilustram os arestos adiante, ora transcritos para melhor visualização dos seus fundamentos:



FUNDAÇÃO - CTPS - ANOTAÇÃO - CONTRATO DE TRABALHO - NULIDADE

1- Princípio de tutela ao trabalho. Como observa o saudoso jurista Orlando Gomes, "em direito do trabalho, a regra geral há de ser a irretroatividade das nulidades. O contrato nulo produz efeitos até a data em que foi decretada a nulidade. Subverte-se, desse modo, um dos princípios cardiais da teoria civilista das nulidades" ("in" Curso de Direito do Trabalho, Ed. Forense, 1984, p 152)

2- É que a força de trabalho não pode ser devolvida e o direito repele o enriquecimento ilícito

3- Absurda e injurídica a pretensão da fundação estatal de fugir à anotação da carteira de trabalho e ao pagamento dos direitos trabalhistas, a pretexto de que irregular a contratação, por ela própria procedida, até porque a ninguém é dado invocar em juízo a própria torpeza (art 104, do CCB, com art. 8º da CLT). Recurso provido, às inteiras. (TRT-1ª Região, 3ª T, Proc. n. RO-1691, rel Juiz Azulino Joaquim de Andrade Filho, publ no DJ-RJ-III em 09-7-1990)

SERVIDOR NÃO CONCURSADO. DIREITO LEGAL DE ANOTAÇÃO DA CTPS PARA EFEITO PREVIDENCIÁRIO.

Do mesmo modo que uma empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias pertinentes ao serviço prestado, com ou sem relação de emprego, com mais razão devem as entidades públicas assumir a mesma responsabilidade perante a Previdência Social, permitindo ao servidor não concursado, no futuro, requerer a contagem daquele tempo de serviço para fins de sua aposentadoria, na forma do art 40, parágrafos 12 e 13, da CF, e dos arts 94 e ss. da Lei 8 213. Ainda que o contrato nulo não gere efeitos trabalhistas em favor do servidor não concursado, mesmo quando presentes todos os requisitos dos arts 2º e 3º da CLT, há de se aplicar contra a Administração Pública o disposto no inciso I, "a", do art. 195 da CF, mandando-se anotar a CTPS para efeito de custeio previdenciário, pois o regime da Previdência Social não está limitado ao segurado trabalhador. Inclui também os seus dependentes legais, os quais devem receber do Estado a mesma proteção previdenciária. A anotação da Carteira Profissional é a única prova que o servidor não concursado tem para requerer a contagem do tempo de contribuição (TRT-2ª Região, 9ª T., Proc. RE02-22412-2002-902-02-00, rel Juiz Luiz Edgar Ferraz de Oliveira, publ no DJ-SP de 28/02/2003)

Alçado ao nível constitucional o trabalho como direito social - art 6º da Carta Magna - os efeitos do labor humano em contrato com ente público na esfera trabalhista não podem ser desconhecidos por vício de nulidade contratual respaldada no art. 37 inciso II da norma fundamental São distintos os

conceitos de contrato laboral nulo e inexistente. O registro da carteira profissional determinável de "ofício" pelo juízo por força do art. 39 § 2º da CLT visa atestar a existência da relação empregatícia havida e não a sua validade. Remessa parcialmente provida para assegurar o registro em CTPS de contrato de trabalho ainda que nulo. (TRT-21ª Região, Pleno, Proc. n. REO 00974/1995, rel. Juiz Ronaldo Medeiros de Souza, publ. no DOE/RN em 09-7-1997)

**SERVIÇO PÚBLICO ADMISSÃO SEM PRÉVIO CONCURSO
NULIDADE DO ATO. ANOTAÇÃO DA CTPS.**

A admissão que viceja nos autos foi realizada em desconformidade com o requisito do concurso público agasalhado pela Constituição Federal. Mesmo irritado o contrato de trabalho, por preterição de forma essencial à sua validade, é devida a anotação da CTPS, eis que tal registro tem destinação previdenciária em razão de possibilitar a contagem do tempo de serviço para efeito de aposentadoria do trabalhador. (TRT-22ª Região, Pleno, Proc. n. RO-00243-2003-102-22-00-0, rel. Des. Fausto Lustosa Neto, publ. no DJ-PI de 29/11/2005, p. 03)

Com efeito, não se pode olvidar que, por força da norma inscrita no art. 195, II da CF/88 c.c. art. 12 da Lei nº 8.212/91, todo aquele que exerce atividade remunerada é contribuinte obrigatório da Previdência Social e também seu segurado compulsório, sendo irrelevante para tanto a existência de vínculo laboral formal.

Nesse sentido, “*De outro modo não poderia ser, uma vez que a Constituição Federal (artigo 195, I, 'a') impõe a contribuição em virtude da prestação de serviço, mesmo sem vínculo empregatício*” (AIRR 1059/2001-005-16-00.9).

Dessarte, alardear que eventual irregularidade na contratação de servidores não gera efeitos jurídicos é, mais que uma falácia, um sofisma. Não produz, é certo, os efeitos jurídicos vedados de forma taxativa no ordenamento jurídico, mas não impede a ocorrência daqueles decorrentes da realidade, não obstados expressamente, como é o caso das obrigações trabalhistas, tributárias e previdenciárias.

De outro canto, cumpre salientar igualmente que o município ora em evidência não fez prova de possuir Regime Próprio de Previdência Social.

Nesse contexto, estatui o art. 13 da Lei nº 8.212/91 que somente serão excluídos do Regime Geral de Previdência Social os servidores civis ocupantes de cargo efetivo ou os militares da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios quando formal e materialmente amparados por Regime Próprio de Previdência Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social

consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999) (grifos nossos)

§1º Caso o servidor ou o militar venham a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, tornar-se-ão segurados obrigatórios em relação a essas atividades. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999)

§2º Caso o servidor ou o militar, amparados por regime próprio de previdência social, sejam requisitados para outro órgão ou entidade cujo regime previdenciário não permita a filiação nessa condição, permanecerão vinculados ao regime de origem, obedecidas as regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Assim sendo, inexistindo prova do implemento de tal condição, os obreiros supracitados encontrar-se-ão abraçados pelo RGPS, de acordo com o enquadramento disciplinado no art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Dessarte, qualificam-se como segurados obrigatórios do RGPS, na qualidade de segurados empregados, os servidores civis efetivos, os não titulares de cargos efetivos, os ocupantes de cargo em comissão de livre nomeação e exoneração, de cargo temporário ou de emprego público, os contratados, bem como os exercente de mandato eletivo (prefeito e vice-prefeito) de entes federativos que não dispõem de RPPS, sendo devidas as contribuições sociais instituídas pela Lei nº 8.212/91.

Regulamento da Previdência Social

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,

(...)

f) o brasileiro civil que trabalha para a União no exterior, em organismos oficiais internacionais dos quais o Brasil seja membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo se amparado por regime próprio de previdência social;

g) o brasileiro civil que presta serviços à União no exterior, em repartições governamentais brasileiras, lá domiciliado e contratado, inclusive o auxiliar local de que tratam os arts. 56 e 57 da Lei nº 11.440, de 29 de dezembro de 2006, este desde que, em razão de proibição legal, não possa filiar-se ao sistema previdenciário local; (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 30 de dezembro de 2008)

h) o bolsista e o estagiário que prestam serviços a empresa, em desacordo com a Lei nº 11.788, de 25 de setembro de 2008, (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 30 de dezembro de 2008)

i) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração,

j) o servidor do Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, ocupante de cargo efetivo, desde que, nessa qualidade, não esteja amparado por regime próprio de previdência social;

l) o servidor contratado pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, bem como pelas respectivas autarquias e fundações, por tempo determinado, para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal;

m) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante de emprego público;

(.)

p) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Redação dada pelo Decreto nº 5.545, de 2005)

Cabe destacar, ademais, que, em atenção ao Princípio da Moralidade Administrativa, não pode a Administração Pública alegar, como meio de defesa, a irregularidade por ela perpetrada na contratação dos servidores em tela para isentar-se das obrigações impostas pela lei, valendo-se assim da própria torpeza.

Registre-se, por relevante, que o lançamento das contribuições sociais ora em exame não tem o condão de estabelecer vínculo jurídico entre os servidores em destaque e a administração pública municipal em apreço. A questão é meramente tributária não irradiando qualquer espécie de efeito sobre a esfera administrativa do ente público recorrente.

A fiscalização tão somente constatou a ocorrência de fatos geradores, em relação aos quais não houve o correto recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, e, em conformidade com os ditames legais, no exercício da atividade plenamente vinculada que lhe é típica, procedeu ao lançamento das exações devidas pelo Sujeito Passivo, sem estabelecer qualquer vínculo dos trabalhadores com a administração pública em relevo.

3.5. DO ARBITRAMENTO

Afirma o recorrente que a fiscalização arbitrou pagamento de servidores em período que estes nem sequer trabalharam.

Tendo em vista que o levantamento “ARB - ARBITRAMENTO” referente aos fatos geradores apurados mediante arbitramento já foi devidamente excluído do presente lançamento tributário, conforme já consignado na Decisão-Notificação recorrida, entendemos que tal alegação perdeu o seu objeto, motivo pelo qual os apelos relativos aquele levantamento deixarão de ser apreciados.

3.6. DA DEPENDÊNCIA DOS REPASSES DO FPM

O recorrente argumenta que se mantém quase que exclusivamente do repasse do Fundo de Participação dos Municípios – FPM e a imposição de um débito previdenciário de tal monta representaria afronta ao Princípio da Supremacia do Interesse Público.



19

A súplica do recorrente, no entanto, não tem o condão de aplacar sobre os seus ombros o peso das obrigações tributárias principal e acessórias impostas pela Lei nº 8.212/91 a todas as empresas e órgãos da administração pública direta, indireta e fundacional.

Registre-se que o Princípio da Supremacia do Interesse Público também se realiza pelo cumprimento, por parte dos órgãos públicos, das obrigações a estes dirigidas pela Constituição e pelas leis, sendo impensável e descabido que tais entidades administrativas nele se apoiem para se eximir de obrigações a todos impostas.

3.7. DO SALÁRIO FAMÍLIA

A lei nº 4.266/63 estatui serem documentos exigíveis para a concessão e manutenção do benefício do salário família as certidões de nascimentos dos filhos e daqueles a estes equiparados.

Lei nº 4.266, de 3 de outubro de 1963

Art 4º O pagamento das quotas do salário-família será feito pelas próprias empresas, mensalmente, aos seus empregados, juntamente com o do respectivo salário, nos termos do artigo 2º.

§ 1º Quando os pagamentos forem semanais ou por outros períodos, as quotas serão pagas juntamente com o último relativo ao mês

§ 2º Para efeito do pagamento das quotas, exigirão as empresas, dos empregados, as certidões de nascimento dos filhos, que a isto os habilitam.

§ 3º As certidões expedidas para os fins do § 2º deste artigo são isentas de selo, taxas ou emolumentos de qualquer espécie, assim como o reconhecimento de firmas a elas referente, quando necessário

O art. 84 do Regulamento da Previdência Social estabelece que o pagamento do salário-família é devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado, estando condicionada à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade, e de comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade. Dispõe ainda o RPS que o pagamento do salário-família será suspenso, caso o servidor não apresente a documentação exigida.

Regulamento da Previdência Social

Art. 84. O pagamento do salário-família será devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado, estando condicionado à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade, e de comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265/99)

§ 1º A empresa deverá conservar, durante dez anos, os comprovantes dos pagamentos e as cópias das certidões correspondentes, para exame pela fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social, conforme o disposto no § 7º do art 225. (Incluído pelo Decreto nº 3.265/99)

§ 2º Se o segurado não apresentar o atestado de vacinação obrigatória e a comprovação de frequência escolar do filho ou

equiparado, nas datas definidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, o benefício do salário-família será suspenso, até que a documentação seja apresentada. (Incluído pelo Decreto nº 3.265/99)

§ 3º Não é devido salário-família no período entre a suspensão do benefício motivada pela falta de comprovação da frequência escolar e o seu reativamento, salvo se provada a frequência escolar regular no período. (Incluído pelo Decreto nº 3.265/99)

§ 4º A comprovação de frequência escolar será feita mediante apresentação de documento emitido pela escola, na forma de legislação própria, em nome do aluno, onde consta o registro de frequência regular ou de atestado do estabelecimento de ensino, comprovando a regularidade da matrícula e frequência escolar do aluno. (Incluído pelo Decreto nº 3.265/99)

O auditor fiscal, mediante Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, a fl. 238, lavrado em 07/03/2005, intimou o Município de São Pedro do Piauí a apresentar, dentre outros documentos, os Termos de Responsabilidade e Fichas de salário-família relativas ao período de jan/99 a novembro/2004, documentação essa que o Sujeito Passivo é obrigado a conservar em seu poder pelo prazo de dez anos, como reza o §1º do art. 84 do RPS.

Estando o pagamento do benefício em relevo condicionado à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade, e de comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade, não tendo sido apresentada tal documentação, andou bem a fiscalização ao não considerar as deduções das parcelas referentes ao salário família.

Cumprir registrar, no entanto, que foram deduzidos os valores pagos através de guias no CNPJ da Secretaria de Saúde e aqueles que foram objeto de parcelamento.

3.8. DOS ASPECTOS FORMAIS

Por derradeiro, ressalvadas a incidência do decurso do prazo decadencial, conforme abordado no tópico atinente às questões preliminares, a formalização do levantamento "ARB – ARBITRAMENTO", já devidamente excluído do presente lançamento, bem a questão atinente à caracterização de segurados empregados, verifica-se que a NFLD em relevo foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, de forma discriminada por estabelecimento, levantamento e competência, as bases de cálculo da exação, as destinações de cada tributo, as alíquotas aplicáveis em cada caso, os montantes apurados, as deduções e recolhimentos prévios promovidos pelo Sujeito Passivo, bem como as diferenças a serem recolhidas.

O Relatório Fiscal expõe os elementos que motivaram a lavratura da vertente NFLD e o Relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD encerra todos os dispositivos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAF e TEAF, dentre outros, havendo



vido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa à notificada.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídos do lançamento os fatos geradores ocorridos em novembro de 1999 e nas competências anteriores a esta, bem como aqueles relativos ao 13º salário desse mesmo ano, em virtude da fluência do prazo decadencial.

Além disso, deve ser excluído do presente lançamento tributário o levantamento intitulado "CE1 – CARACTERIZADO EMPREGADO", em virtude de não restarem demonstrados os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado. Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2010


ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

O lançamento é forma, sendo o ato de aplicação material da norma de incidência. Apesar de ser forma, exteriorização, reflete o conteúdo da norma de incidência tributária, o fato gerador. A falha na exteriorização do lançamento é um vício formal, por seu turno, o erro quanto ao conteúdo irá traduzir um vício material.

Como é cediço, são componentes do ato administrativo: a competência, a forma, a finalidade, o motivo e o objeto. Ao lavrar um ato administrativo, a autoridade pode falhar em algum desses elementos; dessa maneira, a distinção, entre os componentes do ato, é relevante para fins de determinação dos efeitos que o vício nos elementos geram.

O vício do ato pode ser sanável ou insanável. O vício na competência e na forma são sanáveis; já os vícios na finalidade, no motivo e no objeto são insanáveis. Justamente por vício na forma ocasionar a possibilidade da convalidação do ato, é importante destacar o que se entende por forma.

A invalidação e a convalidação são meios para a eliminação do vício. Caso a administração não convalide o ato, este se torna passível de invalidação pelo Poder Judiciário. Destaca-se que na Administração Tributária há uma nítida distinção entre o órgão fiscalizador, que pratica o ato de lançamento, e o órgão que julga os recursos. Não há como o órgão julgador

convalidar o ato de lançamento, pois as competências são notoriamente distintas. Assim, diante do reconhecimento do vício na confecção do lançamento, não há como se efetuar pelo decisório a complementação do lançamento. Agora, os simples erros materiais, como base de cálculo equivocada, erros de digitação, guias não consideradas pelo fisco, podem promover a simples alteração do valor inicialmente lançado, sem ocasionar a nulidade do ato administrativo, a teor do disposto no art. 145 do CTN. Há, assim, que se distinguir os vícios que contaminam o ato administrativo das simples irregularidades.

Os atos irregulares não contêm vícios que comprometam a pertinência e a validade de modo decisivo. Não se classificam como inválidos, uma vez que os vícios presentes nos atos irregulares restringem-se a erros, os quais a lei não considera essencial para a validade do ato administrativo e, que não demande a convalidação para corrigi-lo.

Pode haver a retirada de valores, agora a inclusão, alteração de fundamentos legais, falhas na identificação do sujeito passivo demandam a necessidade de novo lançamento.

Em uma concepção a respeito da forma do ato administrativo é incluída não somente a exteriorização do ato, mas também as formalidades que devem ser observadas durante o processo de formação da vontade da Administração, e até os requisitos concernentes à publicidade do ato. Nesse sentido é a lição de Maria Sylvania di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 18ª edição, Ed. Atlas, página 200.

Na lição expressa de Maria Sylvania di Pietro, na obra já citada, página 202, *in verbis*: “Integra o conceito de forma a motivação do ato administrativo, ou seja, a exposição dos fatos e dos direitos que serviram de fundamento para a prática do ato; a sua ausência impede a verificação da legitimidade do ato.”

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. Motivação é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades do ato. O motivo, por seu turno, antecede a prática do ato, correspondendo aos fatos, às circunstâncias, que levam a Administração a praticar o ato. São os pressupostos de fato e de direito da prática do ato. Na lição de Maria Sylvania di Pietro, pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato; pressuposto de fato, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato. A ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo.

No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.

Não é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, *in verbis*: “em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente



objetiva e para além de qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a argüição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expendida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo nas contribuições previdenciárias: se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como empregado, mas o relatório fiscal falhou na caracterização; entendo que haveria falha na motivação; devendo o lançamento ser anulado por vício formal.

A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei n ° 8.212 e no art. 10 do Decreto n ° 70.235 de 1972, nestas palavras:

Art 10 O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente

I - a qualificação do autuado,

II - o local, a data e a hora da lavratura,

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula

Conforme expressamente previsto no Decreto n ° 70.235, a descrição do fato é requisito formal. Não se pode confundir descrição do fato com o próprio fato. A primeira é forma, exteriorização; o segundo é conteúdo.

Da análise dos requisitos formais estabelecidos no art. 10 do Decreto n ° 70.235 pode ser concluído que o relatório fiscal preenche todos os requisitos formais, o que permite um regular desenvolvimento para ser julgado o mérito; ou pode ser concluído que há um vício sanável, ou o vício poderá ser insanável. No caso de o vício ser sanável, a autoridade julgadora determinará a correção da eiva pela autoridade lançadora, caso não seja corrigida deverá ser anulado o lançamento por vício formal. Caso o vício seja insanável, como por exemplo o fato indicado pelo Auditor Fiscal não consta em lei como hipótese de incidência,

deverá ser dado provimento ao recurso interposto pelo contribuinte, pois se não há possibilidade de correção, não há motivo para que seja realizado novo lançamento sobre aquela argumentação.

Desse modo, caso o fisco não consiga demonstrar o fato gerador, há um vício formal, pois não foi atendido o requisito da motivação (expressão ou descrição de motivos). Da mesma forma que em uma petição inicial a falha dos fatos e dos fundamentos jurídicos (art. 282 do CPC) é um vício de forma. Nessa hipótese deve ser oportunizada pelo órgão de primeira instância a correção do vício, na forma do art. 18, § 3º do Decreto n.º 70.235; caso a fiscalização não consiga realizar tal prova, o lançamento tem que ser anulado. Agora, se diante do lançamento o sujeito passivo faz prova da inexistência dos fatos alegados pelo Fisco, há um vício não na motivação, mas sim no motivo, não houve o fato gerador. Nesse caso, não há que se complementar relatório, pois não houve o pressuposto de fato e de direito para a realização do lançamento, logo o julgamento tem que ser de mérito, extinguindo-se o crédito tributário.

Vício extrínseco são aqueles que dizem respeito à forma, seja pela inobservância das formalidades legais ou dos critérios de competência. Por sua vez os vícios intrínsecos são os inerentes ao conteúdo, à essência do documento ou à substância do ato nele representado. O lançamento pode ser defeituoso, mas pode não ser falso, no sentido de não ter vício material, mas apenas o vício formal. Caso não haja oportunidade de saneamento da falta, a autoridade julgadora nunca poderá restar convicta da ausência ou inexistência do fato gerador. O vício material é aquele que não corresponde a verdade.

Um lançamento sem fundamentação, não deixa de ser um lançamento. Na lição de Pontes de Miranda: “defeito não é falta. O que falta não foi feito. O que foi feito, mas tem defeito, existe. O que não foi feito não existe, e, pois, não pode ser desfeito”. O que não existe não se anula.

Por todo o exposto entendo que o vício no lançamento é de natureza formal.

Sendo vencido na preliminar quanto à natureza do vício, pois o Colegiado entendeu por maioria que o vício seria material. Passou-se ao julgamento dos efeitos do vício. Nesse caso entendo que não podendo ser apreciado se o fato gerador existiu ou não, é impossível conceder provimento ao recurso e assim, deve ser anulado o levantamento relativo à caracterização de empregado.

Quanto aos demais fatos geradores acompanho o entendimento do Conselheiro Relator.

É o voto.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2010


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator


25