



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

Processo nº 36968.003567/2006-51
Recurso nº 247.961 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.654 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria ÓRGÃO PÚBLICO - CARGOS COMISSIONADOS
Recorrente MUNICÍPIO DE SÃO JOÃO EVANGELISTA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1994 a 30/06/2001

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. 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.

NFLD. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Inexiste duplicidade de lançamentos quando os créditos em favor do Sujeito Passivo decorrentes de recolhimentos diretos, retenções na conta do FPM, parcelamentos deferidos e valores objeto de notificações anteriores são considerados pela fiscalização e deduzidos da NFLD questionada.

NOTIFICAÇÃO FISCAL. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

Não constitui confisco a lavratura de notificação fiscal decorrente do não recolhimento de contribuições previdenciárias.

Foge à competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias fixadas pela Lei nº 8.212/91 às vedações constitucionais ao poder de tributar previstas no art. 150 da CF/88.

ÓRGÃOS PÚBLICOS. SERVIDORES OCUPANTES DE CARGO EM COMISSÃO. RGPS.

São segurados obrigatórios do RGPS os servidores ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público.

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.

RPPS. EXTINÇÃO. IRRETROATIVIDADE DA LEI.

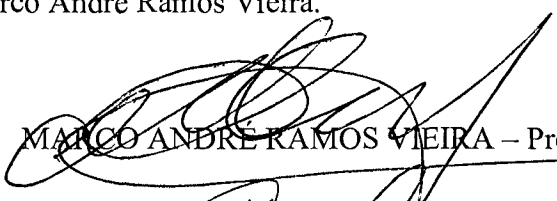
A extinção de Regime Próprio de Previdência Social decorre de Lei, lhe sendo vedado conferir efeitos retroativos. A responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a vigência do RPPS é do ente federativo correspondente.

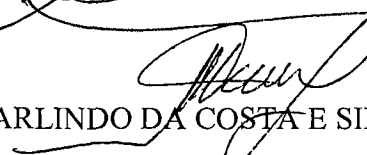
Recurso Voluntário Provido em Parte

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. O Conselheiro Thiago D'Ávila Melo Fernandes divergiu, pois entendeu que se aplicava o artigo 150, § 4º do CTN. Quanto à parcela não decadente, por maioria de votos, foi concedido provimento parcial ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marco André Ramos Vieira e Liége Lacroix Thomasi que entenderam tratar-se de nulidade por vício formal para os levantamentos NE e NE1. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Marco André Ramos Vieira.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA – Presidente


ARLINDO DA COSTA E SILVA – Relator

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Eduardo Oliveira (suplente), Arlindo Costa e Silva, Amílcar Barca Junior (suplente), Thiago D'Ávila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente).

Relatório

Período de apuração: 01/08/1994 a 30/06/2001

Data da lavratura da NFLD: 10/12/2004.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada em face do Município de São João Evangelista em 10/12/2004, incidentes sobre o salário de contribuição de segurados empregados, de servidores efetivos não amparados por RPPS e decorrentes da caracterização de segurados empregados.

A presente NFLD tem por objeto o lançamento tributário das contribuições sociais a seguir delineadas, conforme especificado no Relatório Fiscal a fls. 271/277, 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.
- Contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social – Art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o notificado apresentou impugnação a fls. 306/338.

A Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Governador Valadares 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. 347/348.

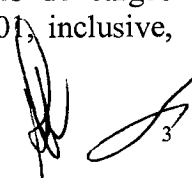
Relatório Fiscal Complementar a fl. 349.

A Seção do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Governador Valadares baixou novamente o feito em diligência, para que fossem esclarecidos pontos controversos a respeito do Regime Próprio de Previdência Social do município, conforme documento a fl. 352/353.

Informação Fiscal a fls. 354/377.

O débito original sofreu retificação em seu levantamento FP1, conforme descrito a fls. 378/384.

Conforme consignado no FORCED, a fls. 378/383, foram excluídos da base de cálculo, já em época anterior ao oferecimento do Recurso Voluntário ora em exame, os fatos geradores integrantes do levantamento “FP1” relativos aos servidores titulares de cargos efetivos, no período compreendido desde a competência julho/99 até junho/2001, inclusive, que equivocadamente foram vinculados ao RGPS.



Reaberto o prazo para impugnação, este transcorreu *in albis*.

Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 388/467.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Governador Valadares/MG lavrou Decisão-Notificação (DN), a fls. 468/482. Acatando em parte os argumentos de defesa, a DRP determinou a exclusão dos lançamentos de contribuições com fundamento no pagamento de remuneração a servidores de cargo efetivo nas competências julho/99 a junho/2001, julgando dessarte o débito parcialmente procedente, nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (fls. 388/467).

Inconformada com a decisão prolatada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 491/523, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Decadência parcial do débito.
- Que a fiscalização exigiu contribuições previdenciárias sobre os salários dos servidores, a contar de 15/12/1998 até a competência julho/99, e que, nesse período, mesmo o recorrente já tendo recolhido as contribuições previdenciárias em favor do IPSEMG, o INSS fez exigência dessas mesmas contribuições mediante a NFLD Debcad 35.023.967-3, a qual já foi objeto de parcelamento.
- Que os fatos geradores que compõem os levantamentos 'PC', 'PC1' e 'FP1', no período de agosto/94 a junho/99, já fizeram parte do lançamento efetuado através da NFLD Debcad 35.023.967-3.
- Que os valores pagos a terceiros a título de trabalho autônomo não se caracterizam como pagamentos por relação de emprego.
- Que somente a Justiça do Trabalho tem competência para caracterizar relação de emprego.
- Que a aplicação de multas elevadas conduz a verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte.

Ao fim, requer o recorrente o cancelamento das exigências contidas na NFLD correspondente.

Contra-razões a fls. 532/534, pugnando pela manutenção do débito, nos termos assentados no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR.

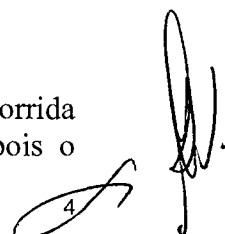
Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro ARLINDO DA COSTA E SILVA, Relator

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi valida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 07/06/2006, quarta-feira, conforme documento acostado a fl. 485, iniciando-se pois o



decurso do prazo recursal na quinta-feira seguinte, diga-se, 08/06/2006. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 06 de julho desse mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Superado o pressuposto temporal de admissibilidade do recurso, deste conhecimento. Passamos então ao exame das questões preliminares ao mérito.

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, urgem 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*:

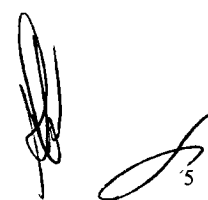
Código Tributário Nacional - CTN

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 10 de dezembro de 2004, este apenas alcançaria os fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro/1998, 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 1998 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. 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, 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.

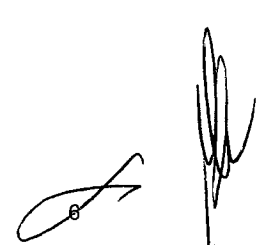
Consolidação das Leis do Trabalho - CLT

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:

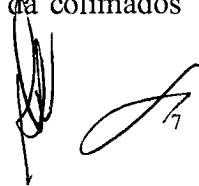


I - como empregado:

- 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; (Alínea 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.

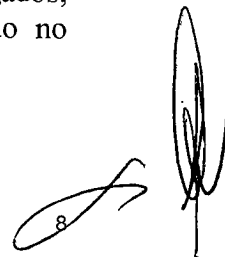
Compulsando, no entanto, o relatório de lançamentos relativo aos levantamentos ‘NE’ e ‘NE1’, a fls. 92/146, verificamos inexistir os elementos caracterizadores do vínculo de segurado empregado, máxime pela ausência da não eventualidade/continuidade na prestação dos serviços ali elencados. Com efeito, 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.

Foram lançados como segurados empregados pessoas que prestaram serviços uma única competência, somente. Foram lançados trabalhadores que prestaram serviços de natureza atomizada, isto é, que não possuem natureza contínua, como é o caso de construção de muro, pavimentação de terminal, confecção de bloquetes, etc.

Há competências com mais de 20 trabalhadores e, logo em seguida, competências com 5 ou seis, o que denota eventualidade, não continuidade na prestação dos serviços.

Com efeito, para que possa prosperar um levantamento fundado na descaracterização de segurados contribuintes individuais, é necessário que os elementos caracterizadores do vínculo de segurado empregado, dispostos no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, estejam muito bem demarcados, que sejam induvidosos; que a não eventualidade seja flagrante; que a remuneração auferida mantenha verossimilhança de salário fixo; que o serviço seja inerente à atividade fim do contratante, ostentando permanência indefinida no tempo, *et caetera*.

Não estando presentes, portanto, os elementos essenciais caracterizadores do vínculo de segurado empregado insculpidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, não se nos antolha possível convolar a condição de tais segurados da qualidade de contribuintes individuais, nos moldes talhados no art. 12, V da Lei nº 8.212/91, para a categoria 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 que tal caracterização de segurados empregados seja afastada, eis que os serviços prestados pelos segurados elencados no discriminativo a fls. 209/218 deu-se na condição mais próxima a de segurados contribuintes individuais, devendo ao caso serem aplicadas as regras de tributação previstas no art. 22, III da Lei nº 8.212/91 c.c. Art. 4º da Lei nº 10.666/2003, quando for o caso, e não aquelas estampadas nos artigos 20 e 22, I da Lei nº 8.212/91, como consta da NFLD em apreço.

3.2. DA VINCULAÇÃO DOS SERVIDORES EFETIVOS.

Afirma o recorrente que a fiscalização exigiu contribuições previdenciárias sobre os salários dos servidores, a contar de 15/12/1998 até a competência julho/99, e que nesse período, mesmo o recorrente já tendo recolhido as contribuições previdenciárias em favor do IPSEMG, o INSS fez exigência dessas mesmas contribuições, mediante a NFLD Debcad 35.023.967-3, o que se constituiria em duplicidade de lançamento.

Ao contrário do que afirma o recorrente, contudo, o levantamento 'FP1', referente aos servidores do município que constam na folha de pagamento, inclusive os ocupantes de cargo efetivo, abraça as competências tão somente de julho/99 até junho/2001, conforme assentado no Discriminativo Analítico de Débito, a fls. 04/09, não se operando qualquer lançamento incidente sobre a remuneração de tais servidores no período de dezembro/98 a junho/99.

Conforme informado no Relatório Fiscal, o levantamento "FP1" incluiu todos os servidores do município que constavam nas folhas de pagamento, inclusive os efetivos.

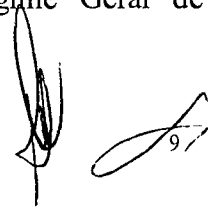
O art. 10 da Lei nº 9.717/98 estatui que, em caso de extinção do Regime Próprio de Previdência Social, o respectivo ente da federação é responsável pelo pagamento dos benefícios concedidos durante sua vigência. Dado que nenhum benefício previdenciário pode ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total, cabe ao RPPS, durante o período de sua vigência, a destinação das contribuições previdenciárias de seus beneficiários.

LEI Nº 9.717, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998

Art. 10. No caso de extinção de regime próprio de previdência social, a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios assumirão integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante a sua vigência, bem como daqueles benefícios cujos requisitos necessários a sua concessão foram implementados anteriormente à extinção do regime próprio de previdência social.

Por esse motivo, conforme consignado no FORCED, a fls. 378/383, foram excluídos da base de cálculo, já em época anterior ao oferecimento do Recurso Voluntário ora em exame, os fatos geradores integrantes do levantamento "FP1" relativos aos servidores titulares de cargos efetivos, no período compreendido desde a competência julho/99 até junho/2001, inclusive, que equivocadamente foram vinculados ao RGPS.

No que se refere aos servidores ocupantes de cargo em comissão, com o advento da Emenda Constitucional nº 20/98, que alterou as disposições do art. 40 da CF/88, tal categoria de servidores passou a ser compulsoriamente vinculada ao Regime Geral de Previdência Social.



CONSTITUIÇÃO FEDERAL de 1988

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)

Dessarte, estando tais servidores obrigatoriamente vinculados ao RGPS, devida é a contribuição social a eles correspondente, nos termos estabelecidos pela Lei nº 8.212/91. Assim sendo, se o recorrente procedeu ao recolhimento das contribuições sociais relativas a tais servidores ao IPSEMG, fê-lo por erro, sendo certo que tal equívoco não exime o município em apreço de verter as devidas contribuições previdenciárias ao RGPS.

3.3. DA DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS

Acrescenta o recorrente que os fatos geradores que compõem os levantamentos 'PC', 'PC1' e 'FP1', de agosto/94 a junho/99, também já fizeram parte do lançamento efetuado através da NFLD Debcad 35.023.967-3, a qual já foi objeto de parcelamento.

Conforme consignado no item 2.1 do Relatório Fiscal, a fl. 272, os recolhimentos destinados ao custeio da Seguridade Social efetuados pelo recorrente mediante GRPS, as retenções de valores operadas na conta do município no Fundo de Participação dos Municípios - FPM, assim como os montantes objeto de parcelamento processado via LDC Debcad nº 35.023.967-3, já foram devidamente considerados pela fiscalização na apuração do corrente débito, conforme registrado no relatório intitulado "Relatório de Documentos Apresentados - RDA", a fls. 202/221, o qual relaciona por estabelecimento e competência, as parcelas deduzidas da presente NFLD, constituídas por recolhimentos diretos (GRPS, GPS), por valores espontaneamente confessados pelo Sujeito Passivo via LDC, valores destacados em notas fiscais e ainda não recolhidos (DNF), créditos diversos, tais como retenções na conta do FPM (CRED) e por valores que tenham sido objeto de notificações fiscais anteriormente lavradas.

O Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, a fls. 222/249, por seu turno, demonstra como os valores representados por tais documentos de crédito em favor do contribuinte - GRPS, GPS, LDC, CRED, DNF, etc.- são apropriados em cada notificação lavrada pela fiscalização.

Cabe registrar que, no computo do presente débito, não somente foram considerados os valores lançados via LDC nº 35.023.967-3, mas, também, aqueles operados via LDC nº 35.023.965-7, tanto esta quanto a primeira, referente ao período após a implantação da GFIP (jan/99), assim como pelas LDC nºs 35.023.964-9 e 35.023.966-5, para o período anterior dezembro/98, inclusive.

Inexiste pois duplicidade de lançamentos, mas sim, lançamento de diferenças não recolhidas aos cofres da seguridade social, já que os valores lançados anteriormente e os demais créditos apurados em favor do recorrente foram devidamente considerados pela fiscalização e deduzidos do presente débito.

3.4. DA APLICAÇÃO DE MULTA COM EFEITO DE CONFISCO

Argumenta ainda o recorrente que a aplicação e multas elevadas conduz a verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte.

Com efeito, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da CF/88 obstou a utilização de tributos com efeito de confisco.

Tal disposição constitucional é dirigida, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse sentido, assim dispunha o art. 37 da Lei nº 8.212/91, com a redação vigente na ocasião da lavratura da NFLD *sub examine, in verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (grifos nossos)

Conforme articulado, escapa da competência deste colegiado a análise da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações constitucionais aviadas no art. 150 da Lei Maior.

3.5. DOS ASPECTOS FORMAIS

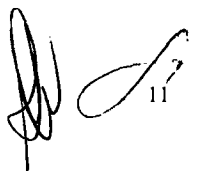
Por derradeiro, ressalvadas a incidência do decurso do prazo decadencial, conforme abordado no tópico atinente às questões preliminares; a vinculação equivocada de servidores efetivos ao RGPS, já devidamente solucionada na instância *a quo*, bem como a tópico atinente à caracterização de segurados empregados, 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, TEAF e FORCED, dentre outros, havendo sido 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

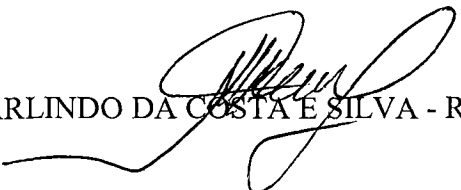


geradores ocorridos em novembro de 1998 e nas competências anteriores a esta, bem como aqueles relativos ao 13º salário desse mesmo ano, em virtude da fluência do prazo decadencial.

Além disso, devem ser excluídos os levantamentos “NE – NOTAS DE EMPENHO” e “NE1 – NOTAS DE EMPENHO”, em razão da inexistência dos elementos caracterizadores do vínculo de segurado empregado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010.


ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA.

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.


12

Os atos irregulares não contém 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 Sylvia di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 18ª edição, Ed. Atlas, página 200.

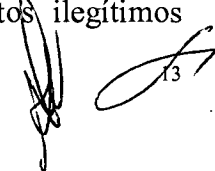
Na lição expressa de Maria Sylvia di Pietro, na obra já citada, página 202, *in verbis*: “Integra o conceito de forma a motivação do ato administrativo, ou seja, a exposição dos fatos e dos direitos que serviram de fundamento para a prática do ato; a sua ausência impede a verificação da legitimidade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

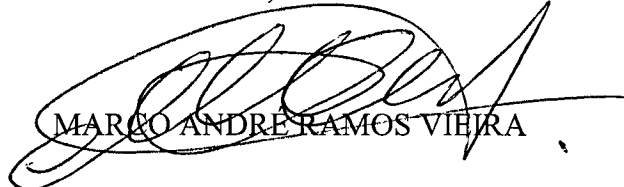
Por todo o exposto entendo que o vício no lançamento é de natureza formal.

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 23 de setembro de 2010.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA



