

VISTO

APROVO o Parecer nº 02/2015 — GSK, da lavra do ilustre Procurador-Assistente da Procuradoria Previdenciária **GUILHERME JALES SOKAL**, que concluiu pela legitimidade da atuação do Estado-membro na edição da lei complementar reclamada pelo artigo 40, §1º, II, da Constituição da República, na redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional nº 88/2015.

Como destacado pelo parecerista, *“há boas razões para sustentar o espaço próprio do Estado-membro para editar a lei complementar referida no art. 40, §1º, da CF, com a redação da EC nº 88/15. Trata-se, assim, de regra específica em matéria de regime próprio de previdência pública, nos limites do art. 24, XII c/c §§ 1º e 2º, da Constituição, cuja eficácia não está condicionada a qualquer ato posterior do legislador federal”*.

Embora se identifique tese contrária, no sentido de que a Lei Complementar referida pelo artigo 40, §1º, II, da Constituição, cuidaria de norma a ser editada pelo legislador federal, ainda assim caberia a atuação do legislador estadual, com amparo na competência supletiva plena prevista no artigo 24, §§ 3º e 4º, da Constituição, diante da inexistência de lei federal que verse sobre o tema.

Como se pode colher das informações inseridas na minuta de mensagem do Exmo. Sr. Governador de fls. 18/20, a idade mais avançada para a aposentadoria compulsória adia o pagamento do benefício previdenciário e o impacto com o provimento dos cargos que vagariam com a aposentação de seus titulares, identificando-se, em consequência, espaço para economia nas despesas relacionadas ao pagamento de benefícios previdenciários.

Diante disso, não há como apontar inconstitucionalidade formal na edição de lei complementar estadual que disponha sobre a aposentadoria compulsória, com proventos proporcionais ao tempo de contribuição, aos 75 (setenta e cinco) anos de idade, dos servidores titulares de cargos efetivos do Poder Executivo, autarquias e fundações do Estado do Rio de Janeiro.

À Secretaria de Estado da Casa Civil, com a minuta de projeto de lei complementar de fls. 17/20.

Rio de Janeiro, 18 de junho de 2015.

CIRO GRYNBERG
Subprocurador-Geral do Estado

Parecer nº 01/2014 – MMPO - Maurine Morgan Pimentel de Oliveira

Processo Administrativo nº E-18/001/429/2013:

1 – Contribuição Previdenciária de Servidora Ocupante de Cargo Exclusivamente em Comissão Recolhida para o Rioprevidência, Mesmo após o Advento da EC 20/1998. Entendimento Consolidado na Jurisprudência e em Parecer Desta Casa de que a Contribuição Deve ser Paga ao INSS.

2 – Secretaria de Estado de Cultura como “Empresa” para Fins da Lei 8212/91. Responsabilidade do Agente de Arrecadação pela Mora Junto ao INSS.

3 – Restituição do Indébito ao Órgão de Origem Acrescido de Correção Monetária. Pagamento ao INSS com a Incidência da Taxa Selic.

Ilmo. Sr. Procurador-Chefe da Procuradoria Previdenciária,

1 – Síntese da Consulta:

O processo administrativo é inaugurado por requerimento da servidora Therezinha Gonçalves de Campos Barros, ocupante de cargo exclusivamente em comissão junto à Secretaria de Estado de Cultura (SEC) entre 1999 e 2008, no qual afirma que as contribuições previdenciárias recolhidas entre 2000 e 2003 foram indevidamente vertidas ao Fundo Único de Previdência Social do Estado do Rio de Janeiro – RIOPREVIDÊNCIA, e não ao Instituto Nacional de Seguro Social – INSS.

Para tanto, junta às fls. 6 a 9 dos autos, contracheques referentes aos meses de maio de 2000, novembro de 2001, agosto de 2002 e janeiro de 2003, que demonstram desconto de contribuição previdenciária para o Rioprevidência. Dessa forma, requer haja o acerto de contas entre os regimes próprio e geral, a fim de que possa averbar o seu tempo de contribuição junto ao INSS.

Consta manifestação do Coordenador de Aposentadorias do RIOPREVIDÊNCIA, à fl. 12 do processo administrativo, no qual informa que os descontos previdenciários indevidos deverão ser recolhidos ao INSS. Aduz ainda que, em seguida, a situação da servidora deve ser regularizada através de uma GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) retificadora.

Às fls. 16 a 29, foi juntada cópia do Parecer 01/2007 CGRYN, da lavra do i. Procurador do Estado, Ciro de Almeida Grynberg, em que analisou os limites do direito do servidor público à certidão de regularidade de tempo de contribuição, concluindo que “o Rioprevidência deve homologar as certidões emitidas se atendo apenas ao período em que o servidor requerente foi, de fato, filiado ao regime previdenciário estadual”.

Às fls. 34 a 36, consta visto do Gabinete da Procuradoria Geral do Estado ao Parecer 03/2012 – RCC/ASJUR, do i. Procurador do Estado, Rafael Cavalcanti Cid, que concluiu, àquele caso concreto, pela impossibilidade de aplicação do Parecer 01/2007 CGRYN, por se estar tratando de hipótese diversa.

O Diretor de Seguridade do RIOPREVIDÊNCIA assinala, à fl. 41, que o pedido veiculado no presente processo administrativo cinge-se ao acerto de contribuições, não englobando eventual pedido de certidão. De outro lado, requer que a Secretaria de Estado de Cultura comprove a impossibilidade de as contribuições serem regularizadas através de GFIP retificadora.

Há manifestação da Secretaria de Estado de Cultura, às fls. 43 e 44, no sentido de que o recolhimento das contribuições previdenciárias em favor do Rioprevidência ocorreu de 25/03/1999 a 31/03/2003. Ou seja, o período assinalado pela SEC como tendo havido o pagamento indevido é diferente do período indicado pela ex-servidora em sua inicial.

Remetido o processo à ASJUR da SEC, foi elaborado o parecer nº 217 RVV/ASJUR/SEC 2013, às fls. 46 a 54, em que a Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado de Cultura manifestou entendimento, afinal aprovado pelo i. Assessor-Chefe, Dr. Leonardo Azeredo dos Santos, que pode ser resumido consoante as premissas que seguem.

Em primeiro lugar, a Secretaria de Estado de Cultura informa que recolheu a contribuição previdenciária em prol do Rioprevidência com base em medida liminar concedida no mandado de segurança nº 99.0014476-7, que foi posteriormente cassada.

Dessa forma, a Assessoria Jurídica exarou o entendimento de que, como o valor referente ao pagamento da contribuição previdenciária ingressou nos cofres do Rioprevidência, que possui personalidade jurídica e orçamento próprios, caberia à autarquia previdenciária a devolução dos valores ao INSS.

Em segundo lugar, a SEC manifesta-se no sentido de que a elaboração da GFIP retificadora, por si só, não surtiria efeitos para a regularização dos proventos pagos à autora, sendo necessária a prévia devolução das contribuições ao INSS. Finalmente, opina-se pela remessa do processo administrativo para o Rioprevidência.

À fl. 57, consta manifestação do Diretor de Seguridade do Rioprevidência, salientando que devem ser providenciados os cálculos para reconhecimento de dívida dos valores descontados, para posterior envio à Secretaria de Estado de Cultura. Assinala-se, outrossim, que o Regime Geral de Previdência Social somente aceita a regularização do próprio empregador, e não de outro regime próprio.

Às fls. 59 a 64, há manifestação da Assessoria Jurídica do Rioprevidência, aprovada pelo i. Diretor Jurídico, à época, Dr. Baltazar José Vasconcelos Rodrigues, às fls. 76 a 78, em que conclui que os descontos revertidos ao Regime Próprio são inconstitucionais, diante da norma inserida no art. 40, § 13, CRFB, de modo que deverá ser efetuado reconhecimento de dívida do valor indevidamente recolhido.

Ademais, remarca o i. parecerista que persiste dúvida acerca da sistemática a ser adotada para fins de regularização da situação da requerente, mas que “em casos análogos ao presente (cf. E-23/2127/2009; E-23/1642/2009 e E-23/789/2009), o acerto foi realizado pelo órgão que efetuou o recolhimento indevido da contribuição previdenciária”.

O parecer assinala, outrossim, que é da Secretaria de Estado de Cultura a responsabilidade pelo repasse integral dos valores devidos ao INSS, acrescidos de juros e correção monetária. Por fim, conclui que a responsabilidade pelo atraso no recolhimento das contribuições não pode ser imputado ao Rioprevidência, que deve devolver à Secretaria de Estado de Cultura o exato valor recebido.

Às fls. 81 a 86, há novo parecer da Secretaria de Estado de Cultura, aprovado pelo seu i. Assessor-Chefe, Dr. Leonardo Azeredo dos Santos, sustentando que, com o reconhecimento de que a obrigação de pagar o valor principal incumbe ao Rioprevidência, à autarquia previdenciária caberia, igualmente, a responsabilidade pelo pagamento de juros e correção monetária, dado o seu caráter de obrigação acessória.

Diante da divergência entre o posicionamento da Secretaria de Estado de Cultura e do Rioprevidência acerca da responsabilidade pelo pagamento de juros e correção monetária do débito de contribuição previdenciária, os autos foram encaminhados a esta d. Procuradoria Geral do Estado para parecer.

2 – O Regime Jurídico dos Servidores Ocupantes de Cargo Exclusivamente em Comissão

2.1 As Inovações Trazidas Pela EC 20/98

Desde o dia 15 de dezembro de 1998, a EC 20/98 incluiu no art. 40 da Constituição Federal o parágrafo 13, de duvidosa constitucionalidade, pelo qual os titulares de cargos exclusivamente em comissão, declarados em lei de livre nomeação e exoneração, estão vinculados ao regime geral de previdência social.

Este dispositivo foi objeto de diversos questionamentos judiciais por parte de Estados e Municípios, visto que, até a promulgação da EC 20/98, os titulares de cargos em comissão poderiam filiar-se aos regimes próprios de previdência social, devendo migrar compulsoriamente para o regime do INSS, pela redação do referido dispositivo¹.

A redação original do art. 40, § 2º, CRFB, estabelecia que “a lei disporá sobre a aposentadoria em cargos ou empregos temporários”. Dessa forma, cristalizou-se o entendimento de que, no tocante aos ocupantes de cargo em comissão e aos servidores temporários, caberia à lei ordinária de cada ente federativo disciplinar o seu regime previdenciário.

Sob esta ótica, cumpre destacar o acórdão que segue, do Colendo Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

Recurso Ordinário em Mandado de Segurança. Servidor Público Ocupante de Cargo em Comissão. Aposentadoria Compulsória. Idade. Omissão Legislativa. Artigo 4º da LICC.

1. Nos termos do artigo 40, parágrafo 2º, da Constituição da República, “a lei disporá sobre a aposentadoria em cargos ou empregos temporários”.

2. **Por força de norma constitucional, a aposentadoria dos servidores ocupantes de cargo em comissão, assim considerados aqueles de ocupação transitória, será regulada por lei ordinária.**

¹ RIGOLIN, Ivan Barbosa. *O Servidor Público nas Reformas Constitucionais*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2008, p. 170-174.

3. A aposentação dos servidores públicos ocupantes de cargo em comissão tem seu estatuto legal na própria Constituição da República, não se lhes aplicando as disposições contidas no artigo 186, incisos I, II, e III, da Lei 8.112/90.

4. Assim como determinado na Constituição da República, a Lei Orgânica do Distrito Federal remeteu a disciplina da aposentadoria dos servidores ocupantes de cargos temporários, subentenda-se servidores em cargos de ocupação transitória – cargos em comissão, à edição de lei ordinária (artigo 41 da LODF).

5. Em inexistindo no plano local qualquer norma que regule especificamente o regime previdenciário dos servidores públicos ocupantes de cargo em comissão, assim como aconteceu no plano federal, com a edição da Lei nº 8.647, de 13 de abril de 1993, tem incidência o artigo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil, verbis: “Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito”.

6. Diante da omissão legislativa no âmbito do Distrito Federal e considerando-se que servidor público é gênero do qual faz parte o ocupante de cargo em comissão (RMS nº 10.423/SP, Relator Ministro Fernando Gonçalves, in DJ 30/10/2000), aplicam-se ao servidor as disposições contidas na Lei nº 8.112/90, recepcionada pela Lei Distrital nº 211/91, impondo-se a sua aposentação compulsória aos setenta anos de idade.

7. Recurso provido. (RMS 11722/DF, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Sexta Turma, Julgamento 28/08/2001, DJ 29/10/2001). (Grifo nosso).

No âmbito do Estado do Rio de Janeiro, o art. 8, item 7º Lei 285/79², incluía os ocupantes de cargo em comissão como segurados obrigatórios do antigo IPERJ, de modo que o art. 12³ da mesma lei fixava a contribuição previdenciária em 9% sobre o vencimento-base. Portanto, a nova redação da Constituição conferida pela EC 20/98 implicou a migração dos ocupantes de cargo exclusivamente em comissão do regime do IPERJ para o INSS.

2.2 O Mandado de Segurança nº 99.001.4476-7, Impetrado Perante a 11ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro

Diante desse novo cenário, o Estado do Rio de Janeiro impetrou o mandado de segurança preventivo nº 99.001.4476-7, insurgindo-se quanto à pretensão da Superintendência Estadual do INSS de cobrança de contribuição previdenciária

² Art. 8º, Lei 285/79 - São segurados obrigatórios do IPERJ: [...] * 7 - Os ocupantes de cargos em comissão.

³ Art. 12, Lei 285/79 - A contribuição mensal obrigatória será de 9% (nove por cento) calculada sobre o vencimento-base e arrecadada mediante desconto em folha de pagamento do segurado e na forma prevista na presente Lei. (Com a redação da Lei 1256, de 16/12/87).

dos servidores comissionados e temporários, ante a alegada inconstitucionalidade do art. 40, § 13, CRFB. Segundo sustentado, o dispositivo levava à violação ao princípio federativo e não seria autoaplicável, tendo em vista a inexistência de lei federal em sentido formal, a regular os elementos do fato gerador do tributo.

Conforme destacado no parecer 5/1999 MOBC, da lavra do i. Procurador do Estado Marcelo Ortigão B. de Carvalho, foi concedida a liminar no mandado de segurança em epígrafe, acolhendo-se as razões suscitadas pelo Estado. Diante desse quadro, o parecer exarou o entendimento, no tocante aos servidores contratados – mas cujas conclusões estendem-se aos ocupantes de cargo em comissão – de que, até que houvesse o julgamento de mérito do mandado de segurança, as suas contribuições deveriam ser recolhidas ao fundo previdenciário estadual.

Quando do julgamento de mérito, foi revogada a liminar, sendo denegada a ordem, por meio de decisão publicada em 23/11/1999. Portanto, a partir desta data, mostra-se inequívoco que as contribuições dos ocupantes de cargo exclusivamente em comissão deveriam ser recolhidas ao regime geral, o que, ao que parece, já está ressaltado, inclusive, no parecer 5/1999 MOBC, ao dispor que o seu entendimento se manteria até que sobreviesse o julgamento de mérito do mandado de segurança.

No entanto, a fim de dirimir possíveis dúvidas sobre a questão, foi proferido o parecer 5/2000 CFM, do i. Procurador do Estado Cristiano Franco Martins que, assim como o parecer 5/1999 MOBC, cuidava dos servidores temporários. Filiando-se ao entendimento já consagrado nesta Casa, o parecer destaca, a um só tempo, a inconstitucionalidade do art. 40, § 13, CRFB e o caráter de norma de imitação – e não de norma de reprodução obrigatória – do art. 22, Lei Estadual 3189/99, editado no âmbito da autonomia do ente federativo.

O dispositivo da lei estadual referido, na esteira da modificação trazida pela EC 20/98, dispôs que o servidor ocupante de cargo exclusivamente em comissão vincula-se ao regime geral de previdência social, *verbis*:

Art. 22, Lei 3189/99 - Ao servidor ocupante exclusivamente de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração, bem como de outra função temporária ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social, na forma do § 13 do art. 40 da Constituição da República.

Portanto, concluiu o i. parecerista que, ante o teor de norma auto-aplicável do art. 22, Lei Estadual 3189/99, os servidores temporários (e, igualmente, os titulares de cargos exclusivamente em comissão) devem contribuir para o regime geral de previdência social.

No visto ao parecer 5/2000 CFM, o i. Procurador-Geral à época, Dr. Francesco Conte, destacou que, a despeito de esta Casa defender judicialmente a inconstitucionalidade do art. 40, § 13, CRFB, diante da revogação da liminar no mandado de segurança nº 99.001.4476-7, seria de todo recomendável o recolhimento das contribuições em favor do INSS, considerando o risco de sanções advindas da mora perante o INSS. A este propósito, transcreve-se o trecho que segue:

Tendo em vista a sentença desfavorável proferida no mandado de segurança nº99.001.4476-7, e considerando que não convém ao Estado ficar exposto aos enormes e seríssimos riscos decorrentes da inadimplência perante o INSS, recomenda-se à Administração Pública que passe a fazer os pagamentos daquelas contribuições, ao menos até que sobrevenha qualquer alteração do atual quadro. Deixe-se desde logo registrado que, na hipótese de a decisão final vir a ser favorável ao Estado, os valores indevidamente pagos serão reavidos através dos mecanismos legais, seja por meio de futuras compensações, seja por meio de ação de repetição de indébito.

Dessa forma, observa-se que o visto ao parecer 5/2000 CFM, de 13 de outubro de 2000, deixa claro que as contribuições previdenciárias devem ser recolhidas em favor do INSS, salvo se sobreviesse alteração no quadro – o que não aconteceu.

Portanto, restou definitivamente superada a argumentação desenvolvida pela Secretaria de Estado de Cultura, às fls. 46 a 52 do E-18/001/429/2013, no sentido de que o recolhimento indevido da contribuição previdenciária em favor do Rioprevidência deu-se com base em medida liminar no mandado de segurança nº 99.001.4476-7.

Conforme destacado, seja pela decisão que revogou a liminar, seja pela publicação do visto ao parecer 5/2000 CFM, não subsistem fundamentos jurídicos a embasar o recolhimento de contribuições previdenciárias de ocupantes de cargo exclusivamente em comissão em benefício do Rioprevidência.

2.3 A ADI 2024-2

De outro lado, em reforço ao exposto anteriormente, cabe destacar que foi proposta pelo Governador do Estado do Mato Grosso do Sul a ADI 2024-2, em que era questionada a constitucionalidade do art. 40, § 13, CRFB, diante da violação ao princípio federativo, notadamente sob a ótica da autonomia dos Estados-membros. Foi indeferida a liminar pelo STF, por meio de decisão publicada em 8/11/1999.

Posteriormente, por meio de decisão publicada em 22/06/2007, foi julgado improcedente o mérito da ADI 2024-2, entendendo o Supremo Tribunal Federal que o art. 40, § 13, CRFB preservava a forma federativa de Estado, que não poderia ser conceituada a partir de “um modelo ideal e apriorístico de Federação”. Veja-se, a seguir, a ementa da decisão:

EMENTA: I. Ação direta de inconstitucionalidade: seu cabimento - sedimentado na jurisprudência do Tribunal - para questionar a compatibilidade de emenda constitucional com os limites formais ou materiais impostos pela Constituição ao poder constituinte derivado: precedentes. II. Previdência social (CF, art. 40, § 13, cf. EC 20/98): submissão dos ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, assim como os de outro cargo temporário ou de emprego público ao regime geral da previdência social: arguição de inconstitucionalidade do preceito por tendente

a abolir a “forma federativa do Estado” (CF, art. 60, § 4º, I): improcedência. 1. A “forma federativa de Estado” - elevado a princípio intangível por todas as Constituições da República - não pode ser conceituada a partir de um modelo ideal e apriorístico de Federação, mas, sim, daquele que o constituinte originário concretamente adotou e, como o adotou, erigiu em limite material imposto às futuras emendas à Constituição; de resto as limitações materiais ao poder constituinte de reforma, que o art. 60, § 4º, da Lei Fundamental enumera, não significam a intangibilidade literal da respectiva disciplina na Constituição originária, mas apenas a proteção do núcleo essencial dos princípios e institutos cuja preservação nelas se protege. 2. **À vista do modelo ainda acentuadamente centralizado do federalismo adotado pela versão originária da Constituição de 1988, o preceito questionado da EC 20/98 nem tende a aboli-lo, nem sequer a afetá-lo.** 3. Já assentou o Tribunal (MS 23047-MC, Pertence), que no novo art. 40 e seus parágrafos da Constituição (cf. EC 20/98), nela, pouco inovou “sob a perspectiva da Federação, a explicitação de que aos servidores efetivos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, “é assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial”, assim como as normas relativas às respectivas aposentadorias e pensões, objeto dos seus numerosos parágrafos: afinal, toda a disciplina constitucional originária do regime dos servidores públicos - inclusive a do seu regime previdenciário - já abrangia os três níveis da organização federativa, impondo-se à observância de todas as unidades federadas, ainda quando - com base no art. 149, parág. único - que a proposta não altera - organizem sistema previdenciário próprio para os seus servidores”: análise da evolução do tema, do texto constitucional de 1988, passando pela EC 3/93, até a recente reforma previdenciária. 4. **A matéria da disposição discutida é previdenciária e, por sua natureza, comporta norma geral de âmbito nacional de validade, que à União se facultava editar, sem prejuízo da legislação estadual suplementar ou plena, na falta de lei federal (CF 88, arts. 24, XII, e 40, § 2º): se já o podia ter feito a lei federal, com base nos preceitos recordados do texto constitucional originário, obviamente não afeta ou, menos ainda, tende a abolir a autonomia dos Estados-membros que assim agora tenha prescrito diretamente a norma constitucional sobrevinda.** 5. É da jurisprudência do Supremo Tribunal que o princípio da imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a) - ainda que se discuta a sua aplicabilidade a outros tributos, que não os impostos - não pode ser invocado na hipótese de contribuições previdenciárias. 6. A auto-aplicabilidade do novo art. 40, § 13 é

questão estranha à constitucionalidade do preceito e, portanto, ao âmbito próprio da ação direta. (ADI 2024/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, Julgamento 03/05/2007, DJ 22/06/2007). (Grifo nosso).

Portanto, uma vez mais, deve-se enfatizar que o recolhimento, em favor do Rioprevidência, de contribuições previdenciárias dos servidores ocupantes de cargo exclusivamente em comissão, deveu-se a equívoco do agente de retenção, visto que o ordenamento vigente havia consolidado a necessária vinculação destes servidores ao regime geral de previdência.

2.4 Do Regime instituído pelas Leis 8212/91 e 8213/91

Conforme já destacado no parecer 5/2000 CFM, a sentença proferida no MS 99.001.4476-7 afastou o argumento estatal de que o art. 40, § 13, CRFB não seria autoaplicável, diante da ausência de lei a regulamentá-lo. Após se remeter ao art. 13, Lei 8212/91⁴, destacou que este dispositivo “se ajusta ao comando constitucional, fixando a filiação obrigatória. O enquadramento será feito, na legislação previdenciária, respectivamente, como empregador (Estado) e segurados (comissionados e temporários)”.

Cumprido destacar que julgados de diversos Tribunais Regionais Federais vêm caminhando no mesmo sentido, entendendo pela aplicação do regime instituído pelas Leis 8212/91 e 8213/91 aos entes federativos, diante das hipóteses arroladas pela Constituição no seu art. 40, § 13.

Transcreve-se, a seguir, trecho da ementa de acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em que restou expressamente assinalado que, nos termos da Lei 8212/91, o ente público – no caso analisado, o Município – se equipara a empregador para fins previdenciários, junto ao INSS, diante da previsão contida no art. 15, I, Lei 8212/91⁵, *verbis*:

Tributário. Contribuição Previdenciária. Cargos Temporários. Regime Próprio Estadual. Inexistência. Recolhimento Compulsório para o Regime de Previdência Municipal. Período Posterior ao Advento da EC 20/98. Sentença Extra Petita. Nulidade. Inocorrência. Prescrição. Inocorrência. a - Reconsiderada pelo Relator Decisão de Homologação de Desistência. Agravo Regimental Prejudicado. [...] 4 - 1. Por força do artigo 13, da Lei 8.212/1991, o servidor civil ocupante de cargo

⁴ Art. 13, Lei 8212/91. 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).

⁵ Art. 15, Lei 8212/91. 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.
No mesmo sentido é o art. 14, I, Lei 8213/91, cuja literalidade repete a dicção do art. 15, Lei 8212/91.

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 (RGPS), desde que amparados por regime próprio de previdência. **Por outro lado, com o advento da Emenda Constitucional nº 20/98, foi acrescido o § 13, ao artigo 40, da CF/88, que impôs 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, a vinculação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS).** 2. Em sede de controle de constitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIn nº 2.024, proferido com eficácia erga omnes e efeito vinculante, sedimentou o entendimento no sentido de que o § 13, artigo 40, CF/88 (inserido pela EC nº 20/98) é perfeitamente compatível com a vigente ordem constitucional, notadamente com a forma federativa de Estado e correspondente princípio da imunidade recíproca (ADI 2024, Relator: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2007, DJe-042, publicado em 22-06-2007, DJ 22-06-2007, pág. 00016 EMENT VOL-02281-01 PP-00128 RDDT n. 143, 2007, p. 230-231). 3. Na hipótese dos presentes autos, a discussão está adstrita à incidência da exação, a partir da Emenda Constitucional nº 20/98. Logo, tem-se por legítima a sua cobrança nos termos do § 13, artigo 40, da CF/88 e respectiva regulamentação. 4. Precedentes desta Corte Regional: AMS 1999.38.03.004219-2/MG, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma, e-DJF1 p.387 de 09/10/2009; AMS 0031780-02.2005.4.01.3400/DF, Rel. Desembargador Federal Catão Alves, Sétima Turma, e-DJF1 p.156 de 05/11/2010; AC 0014839-06.2007.4.01.3400/DF, Rel. Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, Sétima Turma, e-DJF1 p.675 de 30/09/2011. [...] 6. Apelação não provida. (AC 0031803-14.2002.4.01.3800 / MG, Rel. Juiz Federal FAUSTO MENDANHA GONZAGA, 6ª Turma Suplementar, e-DJF1 p.223 de 26/09/2012). 5 - Sobre a alegada imunidade recíproca, a tese jurídica da embargante não encontra respaldo no art. 150, VI, “a”, pois a imunidade ali edificada diz respeito a impostos, não a contribuições. 6 - **Por fim, com fundamento na nos arts. 24, XII, § 1º, e 194, parágrafo único, e 195, I, da Constituição Federal, equipara-se à empresa/empregador os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional, nos termos do art. 15 da Lei 8.212/91, de modo que não merece guarida a arguição do Município de que não é empregador, portanto não seria contribuinte.** 7 - Remessa oficial e apelação do Município improvidas. (TRF-1,

AC - APELAÇÃO CIVEL – 13018320014013200, Rel. JUIZ GRIGÓRIO CARLOS DOS SANTOS, 5ª Turma Suplementar, Data da Decisão 29/01/2013, DJF1 DATA: 20/02/2013). (Grifo nosso).

Verifica-se, de acordo com a sistemática das leis referidas que, se de um lado, os órgãos da administração pública equiparam-se a empregador, de outro, os servidores ocupantes de cargo exclusivamente em comissão são segurados obrigatórios, sob a modalidade de segurados empregados⁶.

Nesse sentido, segue trecho de acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, *verbis*:

Direito Tributário - Ação de Compensação de Indébito – Contribuição Previdenciária - Mandato Eletivo – Inconstitucionalidade – Cargo em Comissão - Constitucionalidade - Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação - Prescrição - Artigo 3º da Lei Complementar Nº 118/2005 - TAXA SELIC. [...] II - A possibilidade de inclusão dos servidores públicos de todos os entes da Federação no Regime Geral de Previdência Social administrado pelo INSS, com exigência de contribuição previdenciária respectiva, ressalvada a possibilidade de criação de sistema previdenciário próprio pelos entes autônomos federados, já estava previsto na redação originária da Constituição Federal (artigos 24, XII e 149, § único), tendo assentado o C. Supremo Tribunal Federal na ADI nº 2.024, por isso mesmo, que não houve qualquer vício na introdução do § 13 ao artigo 40, segundo o qual “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. III - **Daí porque não há ilegitimidade na inclusão pela Lei nº 8.647/93 da alínea “g” ao art. 12, I, da Lei nº 8.212/91, incluindo como segurado do Regime Geral Previdenciário o servidor público ocupante de cargo em comissão sem vínculo efetivo com a União, autarquias e fundações públicas federais, e nem na aplicação desta regra aos ocupantes “de cargo de Ministro de Estado, de Secretário**

⁶ Art. 12, Lei 8212/91. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

g) o servidor público ocupante de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais; (Incluída pela Lei nº 8.647, de 13.4.93).

[...]

§ 6º Aplica-se o disposto na alínea g do inciso I do *caput* ao ocupante de cargo de Ministro de Estado, de Secretário Estadual, Distrital ou Municipal, sem vínculo efetivo com a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias, ainda que em regime especial, e fundações. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Idêntica é a redação do art. 11, I, g, Lei 8213/91, bem como de seu parágrafo quinto.

Estadual, Distrital ou Municipal, sem vínculo efetivo com a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias, ainda que em regime especial, e fundações”, tal como determinado pela Lei nº 9.876, de 1999, se tais agentes públicos não estão vinculados a regime próprio do respectivo ente federativo. Precedentes do Eg. STJ e desta Corte Regional. IV - Em face do precedente do C. STF na referida ADI 2024, fica superada também a tese de que os Municípios não poderiam ser equiparados às empresas em geral para fins de exigência de contribuição previdenciária de seus servidores, como estabelecido no artigo 15, I, da Lei nº 8.212/91, pois a vinculação dos servidores públicos ao Regime Geral Previdenciário e a exigência de contribuições respectivas tem previsão no art. 13 da Lei nº 8.212/91, que ressalva a hipótese de regime previdenciário próprio nos termos da previsão constitucional originária, tendo a lei estabelecido a referida equiparação no art. 15, I, apenas para o fim de simplificar as disposições legais de incidência e cálculo das contribuições sobre as verbas de natureza remuneratória. [...] Apelações de ambas as partes desprovidas. (TRF-3, APELREEX - APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO – 1140949, Segunda Turma, Rel. JUIZ CONVOCADO SOUZA RIBEIRO, decisão 02/02/2010, e-DJF3 Judicial 1 DATA: 25/02/2010). (Grifo nosso).

Dessa forma, ainda que se defenda o caráter de lei federal, e não nacional, dos dispositivos das Leis 8212/91 e 8213/91⁷, mostra-se plausível concluir pela sua aplicação, no que couber, aos ocupantes de cargo exclusivamente em comissão no

⁷ Observa-se que o entendimento já perfilhado pelo STJ, no sentido de que os artigos 12, I, g e art. 13, Lei 8212/91, não seriam aplicáveis aos entes federativos diversos da União, foi exarado à luz de circunstâncias fáticas anteriores à EC 20/98, em que vigia a redação originária do art. 40, § 2º, CRFB. Conforme já exposto no item 2.1 deste parecer, à luz daquele quadro jurídico, caberia aos próprios entes federativos dispor, por meio de lei ordinária, acerca do regime dos seus comissionados. Desta forma, o acórdão que segue deve ser interpretado à luz daquele contexto, *verbis*:

“Tributário. Contribuição Previdenciária. Municípios. Servidores Públicos Temporários. Ocupantes de Cargo em Comissão. Lei Nº 8.647/93. ART. 12, I, G, E ART. 13 DA LEI Nº 8.212/91. Inaplicabilidade a Administração Municipal.

[...]

2. Ao contrário do que aconteceu no âmbito da União com a edição da Lei nº 8.647/93, não havia no período de apuração do auto de infração - anos de 1993 e 1994 - qualquer norma, seja na esfera federal ou local, que submetesse os servidores públicos municipais temporários e os ocupantes de cargos municipais em comissão ao Regime Geral de Previdência Social-RGPS, quando houvesse no Município regime previdenciário próprio.

3. No particular, não há amparo legal para a exclusão de agentes públicos municipais sem vínculo efetivo com o Município do regime próprio de previdência, pois servidor público é gênero do qual fazem parte o ocupante em cargo em comissão e o servidor temporário (RMS 11.722/DF, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJU de 29.10.01).

[...]

6. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, improvido” (EDcl no RMS 13109 DF, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, Julgamento 23/11/2004, DJ 07/03/2005).

âmbito estadual, diante do entendimento firmado pelos julgados de diferentes tribunais regionais federais⁸.

Portanto, como será explorado no item seguinte, tendo em vista a norma inserta no art. 33, §5º, Lei 8212/91, conclui-se pela inequívoca responsabilidade da empresa – no caso e, diante do art. 15, I, Lei 8212/91, a Secretaria de Estado de Cultura – pelas contribuições previdenciárias indevidamente vertidas ao Rioprevidência.

3 – A retenção de tributos na fonte e a responsabilidade do agente retentor

Feitas as considerações anteriores, passa-se às implicações decorrentes do sistema de retenção de tributos na fonte, como é o caso das contribuições previdenciárias.

Há eminentemente duas correntes quanto à matéria. A primeira delas, capitaneada pelo professor Ricardo Lobo Torres⁹, concebe a retenção na fonte como modalidade de substituição tributária, de modo que uma terceira pessoa vinculada ao fato gerador promove a retenção do tributo devido pelo contribuinte. Conforme leciona, a definição de substituição tributária subsume-se ao art. 128, CTN, *verbis*:

Art. 128, CTN. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Dentro dessa ordem de ideias, sustenta o professor Ricardo Lobo Torres¹⁰ que, diferentemente das demais modalidades de responsabilidade tributária, na substituição, o substituto fica no lugar do contribuinte, respondendo tanto pelas obrigações principais como pelas obrigações ditas acessórias¹¹. Contudo, embora a

⁸ No mesmo sentido, cabe destacar, igualmente: TRF-1, REO 241909520094019199, Rel. Des. Fed. Cândido Moraes, Segunda Turma, Data da decisão 11/06/2014, e-DJF1 03/07/2014; TRF-1, AC - APELAÇÃO CÍVEL - 269262820064013400, Rel. Des. Fed. Reynaldo Fonseca, Sétima Turma, Decisão 14/09/2010, e-DJF124/09/2010 e TRF-3, AC - APELAÇÃO CÍVEL - 1285156, Rel. Des. Fed. Ramza Tartuce, Quinta Turma, Decisão 09/06/2008, DJF3 DATA: 16/07/2008.

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 14ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 263.

¹⁰ *Ibid.*, p. 262-263.

¹¹ Destaque-se que o posicionamento no sentido de que, na substituição tributária, resta excluída a responsabilidade do substituído, já foi acolhida expressamente pelo Superior Tribunal de Justiça, em acórdão representativo de controvérsia, cabendo destacar o trecho que segue:

“Outrossim, ressalvando-se o entendimento de que a obrigação tributária admite a sua dicotomização em débito (*schuld*) e responsabilidade (*haftung*), merece destaque a lição do saudoso tributarista Alfredo Augusto Becker, segundo o qual inexistia relação jurídica entre o substituído e o Estado: ‘145. Embriogenia e conceito de substituto legal tributário [...]. A fenomenologia jurídica da substituição legal tributária consiste, pois, no seguinte: Existe substituto legal tributário toda a vez em que o legislador escolheu para sujeito passivo da relação jurídica tributária um outro qualquer indivíduo, em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo. Em síntese: se em lugar daquele determinado indivíduo (de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é signo presuntivo) o legislador

responsabilidade tributária seja do substituto, este pode se ressarcir junto ao substituído pelos prejuízos havidos, a partir de um vínculo estritamente de direito privado.

De outro lado, uma segunda corrente, defendida pelo professor Fábio Zambitte Ibrahim¹², sustenta que a retenção na fonte consiste em obrigação instrumental (ou, acessória, conforme a dicção do Código Tributário Nacional), de sorte que, enquanto o substituto paga tributo em nome próprio, o agente de retenção cumpre obrigação de fazer, consistente em reter o valor devido por outrem e repassá-lo ao Estado.

O i. professor ainda assinala¹³ que, a despeito da diferença estrutural entre os institutos da retenção na fonte e da substituição tributária, o tratamento indiscriminado que a doutrina tem conferido a ambos dá-se, entre outros fatores, pelo fato de a lei, em regra, atribuir ao retentor a responsabilidade pelos valores retidos ou que deixaram de ser retidos. Entretanto, remarca que a responsabilidade do retentor não pode ser presumida, sendo necessária a existência de previsão legal¹⁴, de forma expressa ou implícita.

No mesmo sentido, destaca Sacha Calmon Navarro Coêlho¹⁵ que os retentores de tributos não são sujeitos passivos da obrigação tributária, formando uma espécie diferenciada de responsáveis pela dívida tributária alheia. Dessa forma, sustenta que, em caso de inadimplemento, aos agentes de retenção não são transferíveis as multas. Entretanto, leciona que os mesmos respondem pela própria mora e podem ser multados por ela, caso a lei assim o determine.

Portanto, pode-se concluir que, sob qualquer das duas modalidades por meio das quais se compreenda a retenção na fonte – seja como substituição tributária, seja como obrigação instrumental – o agente de arrecadação responde pela retenção não realizada ou equivocadamente realizada. A diferença entre uma e outra está em que, enquanto na primeira, o retentor responde por débito próprio, na segunda, pode vir a responder por débito de terceiro, desde que haja previsão legal nesse sentido.

No caso das contribuições devidas pelo segurado empregado ao Regime Geral de Previdência Social, como é o caso dos servidores ocupantes de cargo exclusivamente em comissão, a Lei 8212/91 dispôs que cabe à empresa efetuar o seu recolhimento, imputando-lhe expressamente responsabilidade em caso de inadimplemento. Segue a dicção do art. 30, I, *verbis*:

escolheu para sujeito passivo da relação jurídica tributária um outro qualquer indivíduo, este outro qualquer indivíduo é o substituto legal tributário.” (EDcl no REsp 931727 / RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, Data do Julgamento 23/06/2010, DJe 01/07/2010).

No entanto, mostra-se oportuno destacar que entendimento oposto ao anterior já foi acolhido pelo mesmo Superior Tribunal de Justiça, que, para a hipótese específica de retenção na fonte de IR, admitiu a responsabilidade do substituído. Nesse último sentido, cabe citar, exemplificativamente, o AgRg no Ag 1392900 / RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, Julgamento 05/05/2011, DJe 11/05/2011.

¹² IBRAHIM, Fábio Zambitte. *A Retenção na fonte como obrigação instrumental: aplicações no custeio previdenciário*. Rio de Janeiro: Impetus, 2008, p. 71-73.

¹³ *Ibid.*, p. 76-79 e 147-150.

¹⁴ Destaque-se que, ao disciplinar as obrigações acessórias, dispôs o CTN que as mesmas decorrem da legislação, *verbis*:

Art. 113, CTN [...]

§2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

¹⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 619-621.

Art. 30, Lei 8212/91. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93).

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração.

Conforme já pontuado no item anterior, o conceito de empresa, para fins da Lei 8212/91, foi ampliado¹⁶, englobando os órgãos e entidades da Administração Pública Direta e Indireta. Desse modo, não parece haver óbice a que se entenda que a Secretaria de Estado de Cultura consiste em “empresa”, para fins legais, tendo em vista o dever de recolhimento de contribuição de seus comissionados.

Ademais, não merece prosperar o argumento de que, a se admitir que órgãos públicos sejam conceituados como empresa, estar-se-ia a vulnerar o disposto no art. 110, CTN¹⁷. Após discorrer sobre “as inócuas regras de interpretação do CTN brasileiro”¹⁸, destaca o professor Ricardo Lodi Ribeiro, que:

Conceitos de Direito Civil devem ser interpretados, dentro do sentido literal possível, economicamente, quando o objetivo da lei tributária impõe, de forma objetivamente justificada, um desvio do conteúdo do conceito de Direito Privado, em nome do princípio da igualdade, que poderia ser violado por meio de uma interpretação civilística da expressão legal. Serve como exemplo a expressão empregadores, contida no art. 195 da Constituição Federal, para definir os contribuintes das contribuições da seguridade social, que não tem a concepção do Direito do Trabalho, abarcando empresas que não mantêm empregados próprios. (Grifo nosso).

Portanto, superados os possíveis questionamentos quanto ao alcance do conceito de empresa, para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, deve-se destacar o teor da norma inserida no art. 33, § 5º, Lei 8212/91, que prevê a responsabilidade do retentor, *verbis*:

¹⁶ GONÇALVES, Ionas Deda. Artigos 10 a 21 da Lei 8212/91. In: BALERA, Wagner (Coord.). *Previdência Social Comentada*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 91.

¹⁷ Art. 110, CTN. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

¹⁸ A crítica às normas de interpretação contidas no CTN, formulada por Ricardo Lobo Torres (cf. TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 14ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p.149), foi expressamente referida na obra de Ricardo Lodi Ribeiro, que propõe importantes critérios interpretativos em matéria tributária (cf. RIBEIRO, Ricardo Lodi. A capacidade contributiva como manifestação da justiça fiscal no estado social e democrático de Direito. In: QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. GOMES, Marcus Livio (Orgs.). *Tributação, Direitos Fundamentais e Desenvolvimento*. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2014, p. 49-50).

Art. 33, Lei 8212/91.

[...]

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Infere-se, pois, que o dispositivo referido consagra, de um lado, a presunção de que as contribuições previdenciárias foram corretamente recolhidas¹⁹ e, de outro, a responsabilidade do agente de retenção pelos valores que deixou de recolher ou que recolheu em desacordo com a Lei 8212/91.

Portanto, a Secretaria de Estado de Cultura – repita-se, como órgão público subsumido ao conceito de empresa, para fins da Lei 8212/91 – ao efetuar o recolhimento de forma incorreta ao Rioprevidência, torna-se diretamente responsável, seja na qualidade de substituta tributária, seja como agente de arrecadação.

4 – Dos Encargos Decorrentes da Mora no Pagamento de Contribuições Previdenciárias:

Ao não efetuar o recolhimento dentro do prazo e na forma legalmente prevista, a empresa se sujeita aos consectários legais, ou seja, aos acréscimos utilizados para a recomposição do valor devido à Previdência e à sanção respectiva²⁰. Dispõe o art. 35, da Lei 8212/91 que, em caso de mora, o valor devido será acrescido de multa e juros, na forma que segue:

Art. 35, Lei 8212/91. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Remetendo-se ao art. 61, Lei 9430/96²¹, o art. 35, Lei 8212/91 prevê a incidência

¹⁹ A presunção de recolhimento pode ser verificada também no art. 34, I, Lei 8213/91, segundo o qual: “Art. 34. No cálculo do valor da renda mensal do benefício, inclusive o decorrente de acidente do trabalho, serão computados (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995):

I - para o segurado empregado e trabalhador avulso, os salários-de-contribuição referentes aos meses de contribuições devidas, ainda que não recolhidas pela empresa, sem prejuízo da respectiva cobrança e da aplicação das penalidades cabíveis; (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995)”. (Grifo nosso).

²⁰ IBRAHIM, Fábio Zambitte. *Curso de Direito Previdenciário*. 14ª Ed. Niterói: Editora Impetus, 2009, p. 368-374.

²¹ Art. 61, Lei 9430/96. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Cf. Decreto nº 7.212, de 2010).

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

de juros com base na taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia), salvo no mês de pagamento, em que os juros são de 1%. Ademais, cumpre destacar que, na anterior redação do art. 34, Lei 8212/91 – dispositivo que cuidava da hipótese no período ora questionado neste parecer – a taxa SELIC já estava prevista, *verbis*:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009).

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008). (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009).

Portanto, observa-se que, pela literalidade do art. 34, Lei 8212/91, consoante a sua redação vigente à época da mora, são devidos ao INSS juros e multa²². O dispositivo prevê, também, que os juros incidem sobre o valor atualizado, o que, por uma leitura apressada, levaria à conclusão que a taxa SELIC apenas incidiria após a atualização do valor. No entanto, este entendimento não merece prosperar.

Consoante leciona Fábio Zambitte Ibrahim²³, a correção monetária tem como escopo a atualização da expressão monetária utilizada, de modo que não haja alteração no valor real da contribuição devida. Trata-se de expediente que atualiza o valor monetário no seu aspecto nominal, formal, quando corroído pela inflação.

Entretanto, no que atine especificamente à taxa SELIC, a mesma abrange a recomposição do valor da moeda e os juros de mora, o que afasta a sua aplicação cumulativa com qualquer outro indexador ou taxa de juros²⁴. Nesse mesmo sentido, há reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

Processual Civil. Violação do Art. 535 do CPC. Inexistência. Devido Enfrentamento das Questões Recursais.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Cf. Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998).

Art. 5º, Lei 9430/96 [...] § 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

²² A multa não é objeto deste parecer, que se restringe a juros e correção monetária.

²³ IBRAHIM, Fábio Zambitte. *Op. cit.*, p. 368.

²⁴ LEITÃO, André Studart. Da arrecadação e recolhimento das contribuições. In: BALERA, Wagner (Coord.). *Previdência Social Comentada*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 212.

1. Não há violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

2. **A jurisprudência desta Corte se firmou no sentido de que não é possível cumular a Taxa SELIC com correção monetária e outros índices de juros, pois estes já estão embutidos em sua formação.** Incidência da Súmula 83/STJ. Agravo regimental improvido. (AgRg no AREsp 525708 / MG, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, Julgamento 07/10/2014, DJe 14/10/2014). (Grifo nosso).

Destaca-se, igualmente, o acórdão que segue:

Agravo Regimental no Recurso Especial. Processual Civil. Tributário. Denúncia Espontânea. CTN, Art. 138. Contribuição Previdenciária. Tributo Sujeito a Lançamento por Homologação. Ausência de Pagamento Afirmada pelo Acórdão Recorrido. Súmula 07 do STJ. Admissibilidade. Impossibilidade de Exclusão da Multa Moratória. Multa de Mora. Princípio da Vedação ao Confisco. Acórdão Fundado em Interpretação de Matéria Constitucional. Taxa SELIC. Legalidade. Ausência de Prequestionamento. Súmula 211/Stj. Recurso Repetitivo (RESP 962.379/RS e 879.844/MG).

[...]

12. **Os créditos tributários recolhidos extemporaneamente, a teor do disposto na Lei 9.065/95, são acrescidos dos juros da taxa SELIC, operação que atende ao princípio da legalidade.**

13. A jurisprudência da Primeira Seção, não obstante majoritária, é no sentido de que são devidos juros da taxa SELIC em compensação de tributos e *mutatis mutandis*, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal e Estadual.

14. **A utilização da taxa SELIC, também, é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso,** diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais. (Precedentes: AgRg no Ag 649.394/MG, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 21.11.2005; REsp 586.219/MG, Ministro Teori Albino Zavascki, DJ 02.05.2005; EREsp 419.513/RS, Min. José Delgado, DJ 08.3.2004).

15. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso,

os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.

[...]

17. Agravo regimental desprovido. (AgRg no REsp 1100509 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Julgamento 02/03/2010, DJe 16/03/2010). (Grifo nosso).

Discussão que se punha com relação à taxa SELIC dizia respeito à sua própria constitucionalidade, apontando-se violação aos princípios da estrita legalidade, da anterioridade, da transparência, da hierarquia das leis, da segurança jurídica e da indelegabilidade da competência tributária²⁵, ante a sua utilização indiscriminada na seara tributária, sem a existência de previsão legal para tanto²⁶. Todavia, tem se sagrado vencedora a tese da constitucionalidade da aplicação da mesma²⁷.

Portanto, antes de enfrentar a questão central objeto deste parecer, faz-se *mister* assinalar que as contribuições pagas em atraso ao INSS serão reajustadas pela taxa SELIC que, a um só tempo, embute juros e correção monetária.

²⁵ Para uma análise mais aprofundada da questão, remete-se, desde logo, ao parecer nº 1/2011 LMAT, da lavra do i. Procurador do Estado Leonardo Mattietto.

²⁶ Recurso Especial. Fazenda Nacional. Empréstimo Compulsório sobre Aquisição de Combustíveis. Repetição de Indébito. Taxa Selic. Incidente de Inconstitucionalidade não Conhecido. Ilegalidade. Possibilidade de Declaração.

A Taxa SELIC para fins tributários é, a um tempo, inconstitucional e ilegal. Como não há pronunciamento de mérito da Corte Especial deste egrégio Tribunal que, em decisão relativamente recente, não conheceu da arguição de inconstitucionalidade correspectiva (cf. Incidente de Inconstitucionalidade nestes autos), permanecendo a mácula também na esfera infraconstitucional, nada está a empecer seja essa indigitada taxa proscribita do sistema e substituída pelos índices oficiais de correção monetária. A utilização da Taxa SELIC como remuneração de títulos é perfeitamente legal, pois toca ao BACEN e ao Tesouro Nacional ditar as regras sobre os títulos públicos e sua remuneração. Nesse ponto, nada há de ilegal ou inconstitucional. A balda exsurge quando se transplantou a Taxa SELIC, sem lei, para o terreno tributário. Determinando a lei, sem mais esta ou aquela, a aplicação da Taxa SELIC em tributos, sem precisa determinação de sua exteriorização quântica, escusado obtemperar que mortalmente feridos de frente se quedam os princípios tributários da legalidade, da anterioridade e da segurança jurídica. Fixada a Taxa SELIC por ato unilateral da Administração, além desses princípios, fica também vergastado o princípio da indelegabilidade de competência tributária. Afastada a aplicação da Taxa SELIC, deve incidir, em substituição, a correção monetária pelos coeficientes oficiais, pois esta representa apenas a atualização do valor real do débito, corroído pela inflação. A esse respeito, é orientação pacífica no Documento: 557620 - EMENTA / ACORDÃO - Site Certificado - DJ: 12/08/2003 Página 1 de 2 âmbito desta Corte que a partir da vigência da Lei n. 8.383/91, a correção monetária na repetição de indébito deve ser feita pela UFIR. Recurso especial provido. (REsp 215881/PR, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, Julgamento 24/09/2002, DJ 30/06/2003).

²⁷ Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. (...) 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 582461 / SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgamento 18/05/2011, DJe 18/08/2011).

5. Da Responsabilidade pelo Pagamento de Juros e Correção Monetária

O cerne da controvérsia ora posta em debate foi objeto do parecer 1/2013 FSM, da lavra do i. Procurador do Estado Fábio Santos Macedo, que analisou hipótese em que a Secretaria de Estado de Assistência Social recolheu indevidamente contribuição previdenciária ao Rioprevidência, entre 2000 e 2001, referente a servidor ocupante de cargo exclusivamente em comissão.

Na hipótese de que cuidava aquele parecer, o órgão de origem pagou ao INSS os valores que havia recolhido indevidamente ao Rioprevidência, com a inclusão de juros em razão do atraso. Este último, por sua vez, restituiu à secretaria o valor histórico da contribuição, sem juros. Dessa forma, pretendia a referida secretaria que a autarquia estadual lhe pagasse a integralidade dos valores, e não apenas o valor histórico.

Concluiu o i. parecerista que não haveria responsabilidade do Rioprevidência pelo pagamento dos acréscimos moratórios ao INSS. Para tanto, em primeiro lugar, asseverou que “não seria razoável impor ao Rioprevidência o ônus de verificar a natureza do vínculo jurídico entre o Estado e seus servidores ao receber os valores que lhe são repassados a cada mês a título de contribuição previdenciária”.

Em segundo lugar, assinalou que não seriam devidos juros, pois, nos termos do art. 167, CTN, a sua incidência apenas ocorreria a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que determinasse a restituição, o que não havia ocorrido na hipótese, em que a restituição levada a cabo pelo Rioprevidência havia sido realizada administrativamente.

Diante das conclusões firmadas naquele douto parecer, e louvada nas informações da fl. 57 deste processo administrativo, no sentido de que o INSS apenas aceita a regularização do próprio empregador, parece oportuno analisar a controvérsia ora questionada sob dois prismas distintos, quais sejam, a restituição do indébito tributário recolhido ao Rioprevidência e o pagamento ao INSS dos valores que deixaram de ser vertidos. É o que se passa a examinar.

5.1 Dos planos em que se insere a controvérsia: restituição de indébito e pagamento à Fazenda Nacional

Mostra-se importante o enfoque dicotômico da questão ora posta à controvérsia, quer por razões de ordem civilística, quer por dadas implicações de ordem tributária.

Do ponto de vista estritamente do Direito Civil, o Código Civil, nos seus artigos 308 a 312, contém a disciplina “Daqueles a quem se deve pagar”. Após enunciar no seu art. 308, que o pagamento deve ser feito ao credor, o art. 309 estabelece que o pagamento feito de boa-fé ao credor putativo é válido.

Em nome dos princípios da eticidade e da probidade, reconheceu o Código Civil a eficácia do pagamento realizado ao credor putativo, desde que estejam conjugados os seguintes requisitos: a) a aparência do *accipiens* como verdadeiro credor e b) a boa-fé do *solvens*. Segundo a doutrina, a aparência deve ser reconhecida objetivamente, isto é, não apenas aos olhos do devedor, mas de qualquer outra pessoa²⁸.

Todavia, a ser considerado o requisito da aparência, o pagamento realizado

²⁸ GAMA, Guilherme Calmon Nogueira da. *Direito Civil: obrigações*. São Paulo: Atlas, 2008, p. 231.

pela SEC ao Rioprevidência não se insere na modalidade do art. 309, CC, diante do entendimento consolidado de que as contribuições referentes aos ocupantes de cargo exclusivamente em comissão deveriam ser recolhidas ao INSS. Dessa forma, a toda evidência, o Rioprevidência não configurava verdadeiro credor putativo ou aparente, no período posterior à cassação da liminar no MS 99.001.4476-7²⁹.

Inobstante o pagamento indevido da SEC ao Rioprevidência, cabe a este último restituir os valores recebidos, sob pena de enriquecimento sem causa. Tratando-se de indébito de natureza tributária, a sistemática para a repetição deverá observar a normativa vigente no Código Tributário Nacional, bem como nas leis estaduais que regem a matéria.

Consoante noticiado à fl. 57 deste processo administrativo, o Rioprevidência providenciará os cálculos para a realização do reconhecimento de dívida em favor da SEC. Considerando esta informação, conjugada com o teor do parecer 1/2012 ETR, da lavra do i. Procurador do Estado Erick Tavares Ribeiro, que, em hipótese análoga à presente, entendeu pela impossibilidade de o Rioprevidência invocar a prescrição para deixar de efetuar a devolução de contribuições previdenciárias às Secretarias que indevidamente efetuaram o recolhimento ao RPPS após o advento da EC 20/98, passa-se à análise das normas aplicáveis à espécie.

5.1.1 – Da Restituição de Indébito nas Esferas Federal e Estadual

O art. 167 CTN³⁰ prevê que, na restituição de indébito incidem juros, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva, bem como penalidades pecuniárias. A despeito do silêncio do Código, o débito deve ser corrigido a partir do pagamento indevido, conforme entendimento consolidado no STJ³¹.

Na esfera federal, diante da previsão da Lei 9250/95³², que determinou a incidência da taxa SELIC a partir do pagamento indevido, passou-se a admitir que lei ordinária afastasse a disciplina do art. 167, § único, CTN. Ou seja, diante da sistemática inaugurada pela legislação federal, tem prevalecido o entendimento de que os juros-SELIC não têm como termo inicial o trânsito em julgado da decisão.

²⁹ Para considerações referentes ao período em que vigorou a liminar, remete-se, desde logo, ao item 5.2 deste parecer.

³⁰ Art. 167, CTN. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

³¹ Súmula 162, STJ. Na repetição de indébito tributário, a correção monetária incide a partir do pagamento indevido.

³² Art. 39, Lei 9250/05. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Cf. Lei nº 9.532, de 1997).

Todavia, conforme será exposto ao fim deste item, tal previsão não se aplica na esfera estadual, em que há disposição legal em sentido diverso.

Segue precedente da Primeira Seção do STJ, julgado sob o regime dos recursos representativos de controvérsia, que ilustra o que antes se expôs:

Processual Civil e Tributário. Recurso Especial Submetido à Sistemática Prevista no Art. 543-C do CPC. Violação do Art. 535 do CPC. Não Ocorrência. Repetição de Indébito. Juros de Mora pela Taxa Selic. Art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95. Precedentes Desta Corte.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. **Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.**

3. **Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido;** no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ. (REsp 1111175 / SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, Julgamento 10/06/2009, DJe 01/07/2009). (Grifo nosso).

Em igual sentido, são as lições de Leandro Paulsen³³:

Os juros, na repetição de indébito tributário, durante muito tempo contaram-se do trânsito em julgado da decisão final, como estabelecido pelo CTN e consolidado nas Súmulas 188 do STJ e 31 do TRF4. Entretanto, a Lei 9250/95 previu a incidência da SELIC sem condicionar o seu termo inicial ao trânsito em julgado. Tal passou a ser aplicado pelos tribunais, ora sob o argumento de que não se trata de norma geral de direito tributário e que, por isso, a matéria poderia ser disciplinada por lei ordinária, ora mediante a invocação do caráter protetivo do CTN, que não impediria o legislador ordinário de cada esfera política de prever a incidência de juros a contar de termo inicial

³³ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 10ª Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 1107.

anterior, em benefício do contribuinte, este último argumento mais consistente. **A SELIC é aplicável a contar de janeiro de 1996. Assim, se posterior o indébito, aplica-se a SELIC desde o pagamento indevido. Se anterior, aplicam-se os indexadores de correção monetária, até dezembro de 1995 e, então, a SELIC.** (Grifo nosso).

No caso específico do Estado do Rio de Janeiro, a disciplina de restituição de indébitos tributários é regulada pelo Código Tributário Estadual (Decreto-Lei 5/1975) que, logo no seu art. 183 assinala que “as quantias recolhidas aos cofres estaduais em pagamento de créditos fiscais, indevidos em face de lei, serão restituíveis”, consoante as hipóteses que assinala nos seus incisos³⁴.

Portanto, diante da dicção do dispositivo, parece possível fixar, desde logo, a premissa de que, como as contribuições vertidas ao Rioprevidência consistiram em indevidas quantias “recolhidas aos cofres estaduais”, mostra-se aplicável a sistemática do Código Tributário Estadual para fins de repetição de indébito.

Este diploma normativo apresenta, em seu artigo 185, *caput*³⁵ norma de teor semelhante ao art. 167, CTN, estipulando que, na restituição de indébito, são devidos acréscimos moratórios e multa. O art. 185, § 2º, com a redação da Lei Estadual 2.207, de 30.12.1993³⁶, por sua vez, dispõe expressamente que o termo inicial para a correção monetária é a data do pagamento indevido.

Já quanto à disciplina dos juros, regulada por meio do art. 185, § 1º, DL 5/75 houve sucessivas alterações legislativas. A redação original do dispositivo previa a restituição de juros, a contar do trânsito em julgado, mas sem especificar qual seria a taxa aplicável³⁷. Posteriormente, com as Leis Estaduais 6127/2011 e 6269/2012, passou-se a prever a restituição com base na taxa SELIC.

Contudo, diferentemente da redação prevista na Lei Federal 9250/95, a lei estadual dispôs que o termo inicial para o cômputo dos juros dá-se com o trânsito em julgado da decisão definitiva, *verbis*:

³⁴ Art. 183, Código Tributário Estadual. As quantias recolhidas aos cofres estaduais em pagamento de créditos fiscais, indevidos em face da lei, serão restituíveis, independentemente de protestos, ou da prova de erro no pagamento, nos seguintes casos:

I – Cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
II – Erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; e
III – Reforma, anulação, revogação ou rescisão da decisão condenatória.

³⁵ Art. 185, Código Tributário Estadual. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos acréscimos moratórios e das multas, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

³⁶ § 2º, Código Tributário Estadual. Nos casos em que o sujeito passivo tenha direito à restituição, seja por depósito efetuado em garantia de instância, seja por pagamento indevido, em virtude de sentença judicial ou procedimento administrativo, ficará a importância a ser restituída sujeita à correção monetária, a partir da data do depósito ou do pagamento indevido.

³⁷ Art. 185, § 1º (redação original), Código Tributário Estadual. A restituição vence juros, não capitalizáveis, e correção monetária, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Art. 185, Código Tributário Estadual. § 1º A restituição vence juros, não capitalizáveis, obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - para títulos federais, acumulada mensalmente a partir do mês subsequente ao da data do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar até o mês anterior ao da restituição, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que esta estiver sendo efetuada.

Diante da referida alteração legislativa, verifica-se que, embora a lei estadual tenha passado a prever a restituição pela taxa SELIC, não houve modificação quanto ao termo inicial para a incidência dos juros, que continua a ser a data do trânsito em julgado da decisão definitiva.

Dessa forma, na relação jurídica de restituição de indébito tributário, apenas incidem juros no caso do trânsito em julgado de ação judicial intentada para este fim. Sob esta ótica, caso seja realizado o reconhecimento de dívida indicado à fl. 57 do E-18/001/429/2013, a Secretaria de Estado de Cultura receberá os valores que pagou indevidamente acrescido apenas de correção monetária, nos termos do art. 185, § 2º, Código Tributário Estadual.

5.1.2 Dos Pagamentos ao INSS

De outro lado, no que concerne à relação jurídica com o INSS, compete à Secretaria de Estado de Cultura – e não ao Rioprevidência – integrar o polo contraposto do vínculo obrigacional. Conforme amplamente exposto ao longo deste parecer, cabe à empresa recolher a contribuição previdenciária dos seus segurados empregados, de que são exemplo os ocupantes de cargo exclusivamente em comissão.

Ao efetuar o recolhimento indevido, a SEC incorreu em mora perante o INSS, aplicando-se a sistemática prevista no art. 161, CTN³⁸, pela qual são devidos juros quando o crédito não é integralmente pago no vencimento. Ademais, o parágrafo primeiro do mesmo dispositivo admite que lei fixe o percentual de juros, dispondo que, no seu silêncio, estes serão de 1% ao mês.

Como já apontado, a Lei Federal 9250/95 determina a incidência da taxa SELIC para tributos federais pagos a destempo, no que foi seguida pela Lei 8212/91. Dessa forma, se, de um lado, a SEC faz jus à repetição de indébito da contribuição recolhida indevidamente, consoante os critérios estabelecidos no Código Tributário Estadual, de outro, cabe a ela, como agente de arrecadação, pagar ao INSS os valores referentes à contribuição previdenciária, corrigidos pela SELIC.

Verifica-se, pois, que a sistemática de juros é diversa na primeira e na segunda hipótese aqui consideradas. Enquanto, no caso de repetição de indébito tributário, apenas serão devidos juros do trânsito em julgado da decisão que o determinar, em virtude da disposição expressa do Código Tributário Estadual, no pagamento ao INSS os juros são devidos consoante a sistemática vigente para a mora perante a Fazenda

³⁸ Art. 161, CTN. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Nacional. Ou seja, diante do permissivo contido no art. 161, CTN, a legislação federal determinou a incidência de juros SELIC, com a ressalva de que os juros são de 1% no mês do pagamento, consoante a sistemática da Lei 8212/91.

A diferença de tratamento para cada caso não é imune de críticas, diante de considerações de isonomia em matéria tributária³⁹, pois, enquanto, na restituição de indébito, os juros computam-se a partir do trânsito em julgado, no pagamento a destempo, a SELIC incide a partir do mês subsequente ao vencimento. No entanto, diante da presunção de constitucionalidade do art. 185, § 1º, Código Tributário Estadual, nas suas sucessivas alterações legislativas, e não se tendo notícia de qualquer representação de inconstitucionalidade em face do mesmo, esta é a sistemática em vigor.

5.1.3 – Da Ausência de Enriquecimento sem Causa do Rioprevidência com o não Pagamento de Juros

Em reforço ao exposto anteriormente e sob uma ótica estritamente de Direito Civil, cabe remarcar que, no âmbito da cláusula geral do enriquecimento sem causa, o regime traçado pelo Código Civil, nos seus artigos 884⁴⁰ a 886, estabelece normativa pela qual a restituição deve ser feita com a correspondente atualização monetária dos valores devidos.

No que diz respeito ao cabimento de juros, o Código foi silente quanto à matéria. Todavia, alguns setores doutrinários, em nome da posse de boa-fé, defendem que os frutos percebidos – cabe rememorar que os juros são frutos civis – não devem ser devolvidos.

Nesse sentido, são as lições de Marcelo Trindade⁴¹:

“Em regra, a restituição do indevidamente pago não inclui os frutos civis percebidos pelo *accipiens* que atuou de boa-fé. Assim é no Código Civil italiano (arts. 2.033 e 2.036) e também ocorre em França. O Código Civil de 2002 define o possuidor de boa-fé como aquele que *ignora o vício, ou o obstáculo que impede a aquisição da coisa*’ (art. 1201), asseverando, ainda, que *‘a posse de boa-fé só perde este caráter no caso e desde o momento em que as circunstâncias façam presumir que o possuidor não ignora que possui indevidamente’* (art. 1.202). Especialmente no que diz respeito aos frutos, a regra do Código Civil é claríssima: *‘O possuidor de boa-fé tem direito, enquanto ela durar, aos frutos percebidos’*. (...) Assim, da combinação das regras dos

³⁹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 427.

⁴⁰ Art. 884, CC. Aquele que, sem justa causa, se enriquecer à custa de outrem, será obrigado a restituir o indevidamente auferido, feita a atualização dos valores monetários. Parágrafo único. Se o enriquecimento tiver por objeto coisa determinada, quem a recebeu é obrigado a restituí-la, e, se a coisa não mais subsistir, a restituição se fará pelo valor do bem na época em que foi exigido.

⁴¹ TRINDADE, Marcelo. Enriquecimento sem causa e repetição de indébito: observações à luz do Código Civil de 2002. *Revista Trimestral de Direito Civil*, Rio de Janeiro, v. 5, n. 18, abr./jun. 2004, p. 255-256.

arts. 878 e 1.214 do Código resulta que o *accipiens* de boa-fé não fica obrigado a restituir os frutos percebidos. **A mesma regra é aplicável em qualquer hipótese de restituição, mesmo se determinada com base em enriquecimento sem causa genericamente considerado, pois, como visto, o possuidor de boa-fé em nenhuma hipótese está obrigado a devolver os frutos percebidos.**” (Grifo nosso).

Dessa forma, o não pagamento de juros por parte do Rioprevidência, para além de decorrer do regramento de Direito Tributário, não se traduz em enriquecimento sem causa. Verifica-se que, como possuidora de boa-fé, a autarquia estadual não deve restituir os frutos percebidos, decorrentes do capital que lhe foi indevidamente vertido.

Conclui-se, pois, que, tanto sob o enfoque do regramento específico de restituição de indébito tributário, como pela cláusula geral do enriquecimento sem causa⁴², a obrigação de restituir do Rioprevidência encontra-se limitada ao principal e à correção monetária.

5.2 – Breves Considerações quanto ao Período Questionado no Presente

Por fim, observa-se que, no requerimento que inaugura o presente processo administrativo, a ex-servidora aduz que as contribuições foram recolhidas em benefício do Rioprevidência no período de 2000 a 2003. Todavia, à fl. 43, a Secretaria de Estado de Cultura traz a informação de que, na verdade, o referido recolhimento teria sido feito desde março de 1999.

Embora a divergência de datas não altere as conclusões deste parecer, entende-se que os fundamentos jurídicos referentes ao intervalo entre a publicação da decisão liminar e da sentença são distintos. Explica-se.

Como pontuado no item I deste parecer, foi deferida liminar no MS 99.001.4476-7, de modo que, até a data da publicação da sentença que cassou a liminar, eventuais descontos em favor do Rioprevidência estavam amparados por decisão judicial.

A propósito da matéria, dispõe o art. 151, IV, CTN que a concessão de medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário. Tratando-se de hipótese de suspensão, o entendimento prevalente é o de que a Fazenda Pública fica impedida apenas de exigir o crédito tributário, mas não de constituí-lo⁴³.

O Supremo Tribunal Federal, por sua vez, editou o enunciado sumular 405⁴⁴, segundo o qual, uma vez denegada a segurança, retroagem os efeitos da decisão contrária. Diante dos efeitos *ex tunc* da sentença denegatória da segurança, pode a Fazenda credora

⁴² Embora a ação *in rem verso* tenha caráter subsidiário, a cláusula geral de enriquecimento sem causa consiste em verdadeiro princípio geral do direito, ainda que implícito. Para um maior aprofundamento sobre o tema: TEPEDINO, Gustavo, BARBOZA, Heloisa Helena e MORAES, Maria Celina Bodin de. *Código Civil interpretado conforme a Constituição da República – vol. II*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 756-757.

⁴³ LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo Judicial Tributário: Execução Fiscal e Ações Tributárias*. 4ª Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007, p. 316.

⁴⁴ Súmula 405, STF. Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

exigir o tributo corrigido monetariamente e acrescido de juros de mora.⁴⁵

Dessa forma, em face da divergência de informações neste processo administrativo, parece conveniente que a Secretaria de Estado de Cultura seja oficiada para que esclareça o exato período em que as contribuições previdenciárias foram recolhidas ao Rioprevidência.

Caso se verifique que houve pagamentos ao Rioprevidência enquanto estava em vigor a liminar, a solução adotada ao longo deste parecer permanece inalterada, ou seja, a autarquia estadual deve restituir os valores recebidos, acrescidos de correção monetária e a SEC, por sua vez, deve arcar com os consectários da mora perante o INSS. No entanto, o fundamento jurídico é diverso, pois não mais consistirá na ocorrência de pagamento indevido realizado pelo órgão de origem, mas sim nos efeitos decorrentes do enunciado sumular 405, STF.

6 – Conclusão:

Feitas as considerações anteriores, conclui-se que, diante do quadro normativo inaugurado pela EC 20/98, que estabeleceu que as contribuições dos servidores ocupantes de cargo exclusivamente em comissão devem ser recolhidas em favor do INSS, cabia à Secretaria de Estado de Cultura, como órgão de origem da ex-servidora, efetuar a retenção em folha da contribuição devida e o seu repasse ao INSS.

O argumento de que o Estado questionava a própria constitucionalidade da sistemática introduzida pela EC 20/98 – o que justificaria o recolhimento em favor do Rioprevidência – fica esvaziado diante da revogação da liminar no MS 99.001.4476-7, (11ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro), do parecer nº 5/2000 CFM e, finalmente, do indeferimento da liminar na ADI 2024-2.

Diante desse cenário, o entendimento prevalente em diversos Tribunais Regionais Federais é o de equiparação dos órgãos públicos a empresa, aplicando-se aos entes federativos a sistemática das Leis 8212/91 e 8213/91, no que couber. Não se mostra possível, dentro dessa ótica, e considerando o comando do art. 33, § 5º, Lei 8212/91, afastar-se a responsabilidade da Secretaria de Estado de Cultura perante o INSS.

Portanto, a controvérsia decorrente do pagamento indevido deve ser analisada de forma dicotômica. De um lado, cabe ao Rioprevidência restituir à Secretaria de Estado de Cultura o indébito recebido, sob pena de enriquecimento sem causa. De outro, cumpre a esta última arcar com os consectários da mora perante o INSS.

Caso o Rioprevidência promova o reconhecimento administrativo da dívida, cumpre-lhe devolver o valor recebido, acrescido de correção monetária, nos termos do art. 185, § 2º, Código Tributário Estadual. Não haverá a incidência de juros de mora, tendo em vista a redação do art. 185, § 1º, Código Tributário Estadual, que, nas suas sucessivas alterações legislativa, previu a incidência de juros a contar do trânsito em julgado da decisão.

Já no que concerne à Secretaria de Estado de Cultura, cabe a esta, na condição de empresa para fins da Lei 8212/91, pagar ao INSS o montante da contribuição previdenciária recolhida de forma indevida, acrescida da taxa SELIC – que embute tanto juros como correção – na forma da legislação federal.

Por fim, diante da divergência de informações constantes neste processo, reputa-se conveniente diligenciar junto à Secretaria de Estado de Cultura para que esclareça o exato período em que as contribuições foram recolhidas ao Rioprevidência.

Ademais, sugere-se que o presente processo administrativo seja baixado em diligência junto à Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (Seplag) e ao Rioprevidência para que verifiquem a existência de eventual auto de infração já existente, de modo a evitar o pagamento em duplicidade. Parece, outrossim, conveniente a submissão do presente parecer à PG-15, em face da repercussão da matéria ora posta à análise.

É o meu parecer, salvo melhor juízo.

Rio de Janeiro, 12 de dezembro de 2014.

MAURINE MORGAN PIMENTEL DE OLIVEIRA
Procuradora do Estado

VISTO

APROVO o Parecer nº 01/2014-MMPO, de fls. 106/141, da lavra da i. Procuradora do Estado, Maurine Morgan Pimentel de Oliveira, que, em suma, concluiu que “[d]e um lado, cabe ao Rioprevidência restituir à Secretaria de Estado de Cultura o indébito recebido, sob pena de enriquecimento sem causa. De outro, cumpre a esta última arcar com os consectários da mora perante o INSS”.

O cerne da discussão gira em torno do recolhimento das contribuições previdenciárias. Antes da Emenda Constitucional nº 20 de 15/12/1998, entendia-se que a sistemática aplicável era a do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS). Atualmente, após a referida emenda, a Constituição da República passou a trazer dispositivo patente — artigo 40, §13 — determinando a aplicação do regime geral aos servidores ocupantes de cargos comissionados.

Não obstante outrora o Estado do Rio de Janeiro tenha entendido que o dispositivo constitucional incorporado pela EC nº 20 seria inconstitucional, isso já não impedia o pagamento das contribuições ao INSS. Nesse sentido, manifestou-se a PGE, no visto ao Parecer 5/2000 CFM, em 13 de outubro de 2000, conforme trecho trazido à fl. 113 deste PA.

No ponto, merece destaque o Mandado de Segurança nº 99.001.4476-7 impetrado pelo Estado, opondo-se à pretensão da Superintendência Estadual do INSS de cobrar a contribuição previdenciária dos servidores comissionados e temporários, diante da alegada inconstitucionalidade do artigo 40, §13, da Constituição da República. Apesar de o Estado — em caráter liminar — ter tido suas razões acolhidas, na sentença de mérito, a liminar foi revogada, por meio de decisão publicada em 23/11/1999.

Ademais, ainda nesse sentido, ressalta-se o julgamento de mérito da ADI 2024-2, no qual o Supremo Tribunal Federal entendeu que o comando constitucional do

⁴⁵ LOPES, Mauro Luís Rocha. *Op. cit.*, p. 317.

artigo 40, §13 estaria de acordo com a preservação da forma federativa do Estado, inexistindo qualquer violação à Carta.

Para não restar mais dúvidas quanto à aplicação do Regime Geral aos servidores ocupantes de cargo em comissão, editou-se a Lei Estadual 3.189/99 que, em seu artigo 22, repetiu o conteúdo do artigo 40, §13, da Constituição.

Nesse passo, em relação ao Rioprevidência, devem ser restituídos os valores recebidos indevidamente, acrescidos de correção monetária, à Secretaria de Estado de Cultura, uma vez que a autarquia estadual não é o sujeito ativo da relação jurídica tributária em questão.

Ademais, a Secretaria de Estado de Cultura deverá recolher ao INSS a quantia narrada no parágrafo supra mais os juros legais, quais sejam os narrados no artigo 89, §4º, da Lei 8.212/91 - taxa SELIC.

Por fim, na esteira da conclusão do Parecer nº 01/2014-MMPO, recomenda-se a verificação de existência de auto de infração, bem como a apuração do exato período de recolhimento das contribuições ao Rioprevidência, o que se faz necessário inclusive a fim de se evitar pagamentos de débitos prescritos, ou pagamentos em duplicidade.

À d. ASJUR/SEC, em devolução.

Rio de Janeiro, 21 de maio de 2015.

CIRO GRYNBERG
Subprocurador-Geral do Estado

COORDENADORIA GERAL DO SISTEMA JURÍDICO

Parecer nº 16/2014 - RCG - Rogério Carvalho Guimarães

Consulta Formulada pela Secretaria de Estado de Educação (SEEDUC) - Abragência dos Efeitos das Sanções Administrativas Previstas nos Incisos III e IV do Artigo 87 da Lei nº 8.666/1993 - Divergência de Entendimentos entre a Procuradoria Geral do Estado e o Tribunal de Contas do Estado - Interpretações Juridicamente Válidas - Discricionariedade do Administrador

Senhora Procuradora-Chefe,

Trata-se de procedimento administrativo inaugurado a partir da CI SUBEX/SUPCON nº 1102/2014, da lavra i. Assessora Técnica da Superintendência de Suprimentos, Gestão de Contratos e Convênios, devidamente chancelada pela Superintendente de Suprimentos, Gestão de Contratos e Convênios da Secretaria de Estado de Educação - SEEDUC, expediente em que se encaminhou cópia da SI SEFAZ/AGE/COSEA da SEEDUC nº 324/2014 "com objetivo de dar mos ciência e adoção de providências no que couber sobre as DETERMINAÇÕES contidas no teor do VOTO GC-7 nº 4072/2014 proferido pelo Exmo. Conselheiro Relator Sr. Aloysio Neves para o processo TCE nº 108/738-9/2014".

O presente processo administrativo foi instruído com cópia de parte do Processo TCE/RJ 108.738-9/2014 (fls. 07/27).

O i. Assessor-Chefe da Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado de Educação - SEEDUC, por meio do Parecer PE nº 07/2014 (fls. 28/45), registrou, em suma, seu entendimento no sentido de que deveria ser adotada a atual orientação traçada pela Procuradoria Geral do Estado a respeito da abrangência dos efeitos das sanções previstas nos incisos III e IV do artigo 87 da Lei nº 8.666/1993. Ao final, no entanto, sugeriu a oitiva da Procuradoria Geral do Estado, no que foi devidamente atendido pelo Secretário de Estado de Educação então em exercício.

Ressalta-se, a esse passo, que, conforme consignado pelo i. Assessor-Chefe, a questão ora objeto de consulta se limita à determinação contida na alínea "a" do VOTO GC-7 nº 4072/2014, referente à extensão dos efeitos das penalidades previstas nos incisos III e IV do artigo 87 da Lei nº 8.666/93, na medida em que as demais determinações lançadas nas alíneas "b" e "c" já teriam sido superadas.

¹ "DETERMINAÇÃO, para que em casos futuros e análogos faça constar nos próximos Editais de Pregão:

a) Complementar a redação do subitem 6.2 do Edital, distinguindo que a suspensão temporária de licitar a contratar com a Administração, prevista no inciso III do artigo 87 da Lei 8.666/93, deve se ater ao órgão ou à entidade que aplicou a sanção administrativa contratual, enquanto a declaração de inidoneidade, disposta no inciso IV do art. 87, deve abranger toda a Administração Pública de qualquer dos entes ou entidades da federação."