



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.000946/2007-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.105 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente MUNICIPIO FIRMINO ALVES CAMARA MUNICIPAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

VICIO MATERIAL. NULIDADE.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a razoável segurança de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente incerto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (Suplente convocado), Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou o lançamento procedente em parte.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), DEBCAD n.º 37.018.288-0, em nome do MUNICÍPIO DE FIRMINO ALVES CÂMARA MUNICIPAL, no montante de R\$ 189.183,88 (cento e oitenta e nove mil, cento e oitenta e três reais e oitenta e oito centavos), consolidado em 25 de abril de 2007.

Conforme Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (fls. 48/51), esta NFLD foi lançada para substituir a NFLD de n.º 35.437.757-4, esta lavrada em abril de 2004 e notificada ao contribuinte em 17 de maio de 2004 (AR CONFIRMADO) e anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, por erro na designação do órgão (Câmara Municipal), conforme Acórdão n.º 969, de 23 de maio de 2005.

Consta no mencionado relatório que o crédito objeto desta NFLD diz respeito às contribuições sociais a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados; referente à contribuição da empresa destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho; contribuições sociais devidas pelos segurados empregados, não arrecadadas pelo contribuinte, nos termos do art. 30, inciso I, alínea “a” e “b”, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

Ressalta o mencionado Relatório Fiscal que o período do lançamento corresponde a janeiro de 1999 a agosto de 2003, e o débito teve origem em balancetes mensais da Camada de Vereadores, correspondente a diferenças encontradas entre os fatos geradores e os recolhimentos existentes.

Foi acostada aos autos cópia do Relatório Fiscal da NFLD DEBCAD n.º 35.437.757-4 (fls.52/53), bem como cópia do Acórdão do CRPS que a anulou por vício formal (fls.65/68/).

DA IMPUGNAÇÃO

MUNICÍPIO DE FIRMINO ALVES (CÂMARA MUNICIPAL) apresentou, em 17 de maio de 2007, impugnação ao presente lançamento mediante instrumento acostado ao presente processo (fls. 98), alegando - em síntese - o seguinte:

Que o direito de constituir o crédito tributário, conforme o artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), decai no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e que conforme consta nos autos este lançamento abarca as competências janeiro de 1999 a agosto de 2003.

Citando e transcrevendo doutrinas, jurisprudência e legislação, o contribuinte afirma que se tem como definitiva a ocorrência da decadência do direito de se constituir o crédito ora questionado.

Ressalta que foram lançadas, também, contribuições sociais relativas à remuneração de agentes políticos, pugnadas inconstitucionais, onde cita jurisprudência a respeito da matéria.

Requer que seja provida a impugnação ao lançamento, acolhendo o questionamento de decadência e rejeitando o lançamento por falta de objeto.

DILIGÊNCIA FISCAL

O presente processo foi baixado em diligência para que o Serviço de Fiscalização prestasse informações necessárias ao julgamento do lançamento fiscal (fls. 106/108), tais como: esclarecer se foram incluídos no presente lançamento agentes políticos, bem como elucidar o Relatório de Lançamento.

Também, elaborar Relatório Fiscal Complementar, com os esclarecimentos a respeito dos agentes políticos, bem como explicitar a base de cálculo constante no Relatório de Lançamento e cientificar a empresa do referido Relatório Fiscal, abrindo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, para que a mesma, querendo, possa se manifestar.

A Seção de Fiscalização, em resposta à solicitação de diligência, elaborou Informação Fiscal (fls.110/111) respondendo ao questionamento da autoridade julgadora, ressaltando que contribuições sociais devidas à Seguridade Social incidente sobre a

remuneração de detentores de mandato eletivo apenas é possível após 19 de setembro de 2004 e que cabe ao contribuinte comprovar, dentre outros, a inclusão de agentes políticos em folha de pagamento.

O contribuinte foi cientificado da diligência fiscal, em 01 de fevereiro de 2008, apresentando suas considerações em 10 de março de 2008 (fls. 119) e acostou aos autos cópias de documentos (fls. 121/179).

A DRJ converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal notificante esclarecesse acerca da inclusão de agentes políticos no lançamento. Em resposta, o Auditor-Fiscal informou que não havia como obter essa informação, uma vez que se tratava de NFLD substitutiva em relação a outra anulada por vício formal. Acrescentou a autoridade notificante que a prova da inclusão de agentes políticos caberia ao contribuinte.

A decisão de primeira instância reconheceu a decadência parcial do lançamento e concluiu pela inexistência de agentes políticos na base de cálculo do lançamento. A referida decisão foi consubstanciada de acordo com a seguinte ementa:

CUSTEIO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CUSTEIO

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições a seu cargo.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O pagamento antecipado e a homologação do lançamento, nos termos do disposto na legislação, extingue o Crédito Tributário.

Intimado da referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário alegando a ocorrência da decadência e a inconstitucionalidade da inclusão dos agentes políticos no lançamento.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Ausência de Verificação da Ocorrência do Fato Gerador

Restou consignado na diligência requerida pela DRJ que:

Analisando o artigo 661 da referida Instrução Normativa nº 03/2005, verifica-se que o REFISC é uma peça de grande valia para que o contribuinte exerça seu direito de contraditório e ampla defesa. Assim, sua elaboração deficiente, restará cingido este direito. INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP Nº 3/2005 M Art. 661. O relatório fiscal objetiva a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal. Ressalta-se que o Relatório Fiscal objetiva transmitir, claramente, ao notificado a origem do débito, oportunizando-lhe ampla defesa e contraditório, propiciar adequada análise do processo de débito e ensejar atributo de certeza do débito a futura execução fiscal. O contribuinte, em sua peça impugnatória, contesta a inclusão de agente político no presente lançamento (fls.95). Entretanto, ao analisar o presente processo, constata-se que não ficou explicitado nos autos se os agentes políticos fazem parte ou não do presente lançamento, visto constar no Relatório de Fundamentos Legais do Débito a legislação atinente a esta categoria de segurado (Lei nº 9.506/1997). Esta informação é de grande importância para que o contribuinte elabore seu contraditório sem o questionamento de cerceamento do direito de defesa. Também, consta no Relatório de Lançamento (fls.22/28) “base de cálculo apurada na NFLD” fazendo referência ao DEBCAD da notificação anteriormente anulada pelo CRPS, sem, contudo, esclarecer, por competência o documento de origem da base de cálculo. Diante do acima explicitado, recomenda-se que o presente processo seja encaminhado ao Serviço de Fiscalização para que se adote as seguintes providências: a) esclarecer se foram incluídos no presente lançamento agentes políticos, bem como elucidar o Relatório de Lançamento; b) elaborar Relatório Fiscal Complementar, com os esclarecimentos a respeito dos agentes políticos, bem como explicitar a base de cálculo constante no Relatório de Lançamento.

Depreende-se de afirmação expressa da decisão que determinou a conversão do processo em diligência que a informação acerca da existência ou não de agentes políticos é de grande importância para que o contribuinte possa exercer com plenitude o contraditório. Destacamos: **“essa informação é de grande importância para que o contribuinte elabore seu contraditório sem o questionamento de cerceamento do direito de defesa”**.

Consoante relatado, a autoridade fiscal se limitou a dizer que não tinha condições de informar a existência de agentes políticos compondo a base de cálculo da exação, porquanto não participou da Fiscalização, tendo se limitado a lavrar NFLD substitutiva, uma vez que a primeira foi anulada por vício formal, em razão da incorreta identificação do sujeito passivo como Município de Firmino Alves - Prefeitura Municipal. Informou, ainda, que a prova da inclusão dos agentes políticos caberia ao contribuinte.

Por outro lado, a decisão de piso, mesmo tendo considerado a informação acerca dos agentes políticos essencial ao exercício do contraditório e da ampla defesa, mudou o entendimento inicialmente exarado e passou a presumir a inexistência de agentes políticos na base de cálculo de lançamento, sem nenhum elemento novo para demonstrar essa constatação.

O sujeito passivo alega que foram lançadas as contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a agentes políticos (vereadores). A Fiscalização, instada a se manifestar, asseverou que não saberia informar sobre a inclusão dos exercentes da mandato eletivo no lançamento e que deveria o contribuinte ter trazido aos autos essa prova.

Contudo, essa assertiva da Fiscalização vai de encontro ao que determina a legislação de regência para a constituição do crédito tributário. Vejamos o que preconiza o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A informação da inclusão ou não dos detentores de mandato eletivo, assim como por ocasião da diligência determinada pela autoridade julgadora de primeira instância foi considerada de grande importância para o exercício do contraditório e da ampla defesa do contribuinte, nessa esfera de julgamento também é de fundamental importância para o convencimento desse julgador para aferir a legalidade do ato administrativo de julgamento.

Isso porque, acaso exista lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre o pagamento de exercentes de mandato eletivo no período lançado, os valores devem ser extirpados do crédito tributário, já que o Supremo Tribunal Federal declarou que os agentes políticos não são segurados obrigatórios da Previdência Social, como previa a redação da Lei nº 8.212/91, alterada pela Lei nº 9.506/1997.

Tendo em vista que o artigo 195 da CF não contemplou os agentes políticos por eles não serem considerados "trabalhadores", e como não se tratava de instituição de contribuição sobre "a folha de salários, o faturamento e os lucros", o disposto no artigo 13, § 1º da Lei nº 9.506/97 foi declarado inconstitucional por decisão plenária do STF em um caso concreto.

O efeito *erga omnes* foi dado pela Resolução nº 26/2005 do Senado Federal que suspendeu a execução da alínea "h" do Inciso I do artigo 12 da Lei nº 8212/91. Isso porque a criação de nova figura de segurado obrigatório da Previdência Social somente poderia ter ocorrido por meio de lei complementar. Somente a partir da Lei nº 10.887/2004, com efeitos a partir de 21/09/2004, o titular de mandato eletivo municipal, estadual e federal passou a ser segurado obrigatório do RGPS.

Como se vê, o lançamento está compreendido em período que o Fisco Previdenciário considerava os detentores de mandato eletivo como segurados obrigatórios da Previdência Social.

A ausência de informação essencial ao deslinde do feito causa incerteza em relação à legalidade do ato administrativo de lançamento, impossibilitando a perfeita identificação do fato gerador, e ainda, causando prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

Em relação à natureza do vício, entendo atingir o núcleo do lançamento, e, portanto, de natureza material. Nesse sentido, filio-me a precedente deste CARF, externado por ocasião do Acórdão nº 2301005.022 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator Julio Cesar Vieira Gomes o qual transcrevo abaixo:

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[RECURSO EX OFFICIO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]”

(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes - Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração.

Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Abstraindo-se da denominação que se possa atribuir à falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores, o que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (*vício material*) junto com equívocos e omissões na qualificação do autuado, do dispositivo legal, da data e horário da lavratura, apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu (*vício formal*). Nesse sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INEXISTÊNCIA - Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta,

não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Ambos, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é justamente essa diferença acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo apenas quando o vício é formal. O rigor da forma como requisito de validade gera um cem número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário a regra de interrupção da decadência para a realização de lançamento substitutivo do anterior, **anulado por simples vício na formalização**.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da matéria que dela se utiliza como veículo. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material. Caso não houvesse a interrupção da decadência, o Estado estaria impedido de refazer o ato através da forma válida. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo. Temos aí um conflito: segurança jurídica x interesse público. O primeiro inspira o rigor formal do ato administrativo, um de seus requisitos de validade; o segundo, defende a atividade estatal de obtenção de recursos para financiamento das realizações públicas.

No presente caso, o vício está na própria verificação e demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação, o que pertence ao núcleo material da autuação.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra