



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

Processo nº 11176.000095/2007-51
Recurso nº 155.946 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.662 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA PLATINA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2001 a 31/07/2006

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.

PREFEITURA MUNICIPAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Demonstrada pelo fiscal a ocorrência dos requisitos ensejadores da responsabilidade tributária de terceiros, com diapasão no art. 124 do CTN, é cabível a sua responsabilização e o lançamento de contribuições sociais previdenciárias em seu nome.

LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

A falta de fundamentação do crédito previdenciário para a efetivação de lançamento caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, II) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em anular o lançamento por ocorrência de vício, nos termos do voto do redator designado; e b) quanto ao vício, por maioria de votos, em reconhecer o vício como material, nos termos do voto do redator designado. Vencida a Conselheira Ana Maria Bandeira. Redator designado: Marcelo Oliveira.

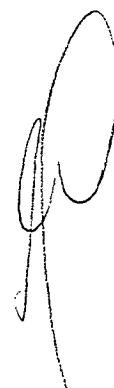
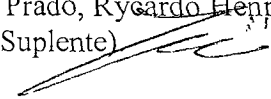


MARCELO OLIVEIRA
Presidente e Redator Designado



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor do MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA PLATINA, por meio de NFLD, consubstanciada na cobrança de contribuições incidentes a remuneração paga a segurados empregados pelo HOSPITAL NOSSA SENHORA DA SAÚDE, considerado pela fiscalização como parte da administração direta do Município.

O lançamento compreende o período de 13/2001 a 07/2006, tendo sido o contribuinte cientificado em 05/02/2007.

A fiscalização chegou às conclusões de que o referido HOSPITAL fazia parte da Administração Direta do Município pelos seguintes fundamentos:

- 1. apesar da Prefeitura ter publicado a Lei n. 50 de 16/12/1999, a qual dispôs sobre a alteração do Estatuto do Hospital com a finalidade de se desvincular da responsabilidade da administração do HOSPITAL, esta não se verificou em razão de que o art. 8º da referido diploma determine que é o Poder Executivo e Legislativo que indicam 03 representantes cada no Conselho de Administração do Hospital;*
- 2. os débitos de fiscalização anterior levada a efeito em face do HOSPITAL, assim lançados por meio das NFLD's n. 35.136.215-0, 35.136.216-9, 35.136.217-7, 35.136.218-5 e 35.136.219-3, de 28/09/2001 foram incluídos, em nome da Prefeitura, no Parcelamento Especial que a esta era concedido, quando já em vigor a Lei n. 50/99.*
- 3. que a Prefeitura sede ao Hospital 03 motoristas, servidores efetivos que assumiram seus cargos mediante concurso público para trabalhar para o Município, fazendo parte de sua folha de pagamentos;*
- 4. o Prefeito Municipal em exercício tem o Poder de nomear, em cargo de confiança, para outros departamentos, pessoas coma finalidade de exercer atividades dentro do HOSPITAL, como o provedor, Tesoureiro e diretor de Administração, cargos da mais alta importância, fato este que demonstra que só quem tem interesse no departamento é que traria para si a responsabilidade de nomear os seus gestores;*
- 5. que concomitantemente pessoas que exerceram o cargos de confiança para a Secretaria Municipal de Saúde exerceram, também, a função de presidente do do Conselho de Administração do HOSPITAL, contradizendo a Lei 50/99.*

Mantida a integralidade da notificação pelo acórdão da DRJ de Curitiba (fls. 136/141), foi interposto o presente recurso voluntário (fls 147/155), por meio do qual sustenta o recorrente:

- *a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento, com arrimo no art. 150, § 4º do CTN;*
- *ilegitimidade do Município para figurar como sujeito passivo da obrigação tributária;*

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

Inicialmente, quanto à preliminar aventada, há de se levar em consideração, que o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, em observância aquilo que disposto no artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, à unanimidade de votos, negou provimento aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, os quais concediam à Previdência Social o prazo de 10 (dez) anos para a constituição de seus créditos.

Na mesma assentada, inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, o STF editou a Súmula Vinculante de nº 8, cujo teor é o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, em observância ao que disposto no artigo no art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculantes, por serem de observância e aplicação obrigatória pelos entes da administração pública direta e indireta, devem ser aplicadas por este Eg. Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, **terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Logo, inaplicável o prazo de 10 (dez) anos para a aferição da decadência no âmbito das contribuições previdenciárias, resta necessário, para a solução da demanda, a aplicação das normas legais relativas à decadência e constantes no Código Tributário Nacional, a saber, dentre os artigos 150, § 4º ou 173, I, diante da verificação, caso a caso, se tenha ou não havido dolo, fraude, simulação ou o recolhimento de parte dos valores das contribuições sociais objeto da NFLD, conforme mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, motivo pelo qual, em regra, devem observar o previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, verificado o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção inscrita no art. 156, inciso VII do CTN, que condiciona o acerto do lançamento efetuado pelo contribuinte a ulterior homologação por parte de Fisco.

Ao revés, caso não exista pagamento ou mesmo a parcialidade deste, não há o que ser homologado, motivo que enseja a incidência do disposto no art. 173, inciso I do CTN, hipótese na qual o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN.

No caso dos autos, trata-se de ausência do recolhimento da contribuição devida, sem que o contribuinte tenha efetuado qualquer pagamento a este título, até mesmo porque defende não possuir qualquer obrigatoriedade em efetuar os referidos recolhimentos, o que atrai, para efeitos de verificação do prazo decadência, o disposto no art. 173, I, do CTN e não o art. 150, §4º, como sustentado pelo recorrente, *in verbis*:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por tais motivos, a preliminar de decadência ora sob análise deve ser acatada no sentido de que seja aplicado *in casu* o art. 173, I, do CTN, de modo que seja excluída do lançamento apenas a competência de 13/2001.

No mais, a irresignação do recorrente repousa na tese de que não possui qualquer responsabilidade no pagamento e recolhimento de contribuições sociais devidas pelo HOSPITAL, pois desde a edição da Lei Municipal 50/99, o Município não mais o administra, não podendo vir a ser caracterizado como sujeito passivo da relação tributária.

Entretanto, da leitura do relatório fiscal, verifica-se, que as conclusões do fiscal notificante são condizentes com a documentação constante nos autos do presente processo, demonstrando, de forma clara, a gerência e interesse que o Poder Público detém na condução de toda a política, diretrizes, ações, decisões e implementos do Hospital, o qual, inclusive, encontra-se sediado em prédio da Municipalidade.

Conforme bem pontuado, as justificativas que demonstram a vinculação do Hospital ao Poder Público, cujas alterações em seu Estatuto sempre o foram e são efetuadas mediante Promulgação de Leis Municipais, não vieram a ser elididas pelo contribuinte ora recorrente.

Este apenas manifestou-se no sentido de levantar, de forma absolutamente superficial não ser parte ilegítima na relação jurídico-tributária, sem qualquer fundamentação de suas alegações, ou mesmo de insurgência quanto a cada uma das conclusões do fiscal. Uma delas, de caráter bastante relevante, é a de que, mesmo após a publicação de Lei n. 50/99, Prefeitura, incluiu no programa de Parcelamento Especial de Tributos e Contribuições outros débitos em nome do Hospital, mesmo quando, de acordo com sua defesa, não seria a tanto obrigada.

Ademais, a presença considerável de cadeiras no Conselho de Administração ocupadas por pessoas indicadas pelo Poder Executivo e Legislativo, demonstram o razoável interesse da Municipalidade na administração do Hospital, apesar de tentar, sem sucesso, demonstrar o contrário.

Neste ínterim, mesmo em face da publicação da Lei n. 50/99, vê-se que a situação de fato, qual seja, a administração do Hospital ser diretamente ligada a Municipalidade, e a não comprovação de que seu patrimônio é privado, e não público, pois qualquer obra ou benfeitoria a ser levada a efeito deverá ser autorizada por Lei Municipal e o

patrimônio agregado ao bem será de propriedade do Poder Público demonstra que referido Hospital é diretamente ligado a Administração direta do Município, pelo que resta demonstrado fato ensejador da solidariedade, a teor do disposto no art. 124 do CTN..

De toda sorte, o acórdão da DRJ bem analisou a situação, não merecendo qualquer reforma, ainda mais quando o contribuinte se resume a repetir os mesmos argumentos constantes de sua impugnação sem nada os fortalecer, de modo que o lançamento em tendo sido devidamente observados os requisitos do art. 142 do CTN, é plenamente válido, pois não se desincumbiu o contribuinte de demonstrar a ocorrência de qualquer ilegalidade.

Ante o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2010


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO -- Relator



Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo da sua conclusão quanto à responsabilidade do sujeito passivo.

Consta no Relatório Fiscal (RF) que as contribuições lançadas possuem sua origem na remuneração paga a segurados que prestam serviço ao Hospital Nossa Senhora da Saúde, mas que são lançadas em nome da recorrente devido aos seguintes pontos:

- 1. Indicação de representantes no Conselho de Administração pelos Poderes Legislativo e Executivo Municipais;*
- 2. A prefeitura parcelou débitos da recorrente, em 2001;*
- 3. A prefeitura cede três servidores à recorrente (motoristas);*
- 4. A prefeitura nomeia pessoas para exercerem cargos de confiança na recorrente;*
- 5. Há vinculação entre ocupantes de cargos de confiança da Secretária de Saúde com os cargos de direção.*

A legislação define quem é o sujeito passivo tributário:

CTN:

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

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

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

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

Não há legislação que disponha sobre a obrigação da recorrente.

Ressalte-se que a recorrente possui CNPJ próprio, está ativa no cadastro da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Pelos pontos expostos pelo Fisco creio que a recorrente poderia ser responsabilizada como co-obrigada, respondendo pelo crédito em futura execução, com a devida determinação do Poder Judiciário, mas não como contribuinte e tendo o lançamento sido lavrado em seu nome.

Portanto, em meu entender ocorreu erro na identificação do sujeito passivo, vício que macula a autuação, anulando o processo.

Quanto ao vício praticado entendo que o mesmo seja material.

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹ Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: A) Restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e B) Ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados aquele prescrito em lei. Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

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. 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 absoluta 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,

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

*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)

O que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador, equívocos e omissões no dispositivo legal, da data e horário da lavratura, identificação do sujeito passivo.

Apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu e que a responsabilidade é do sujeito passivo descrito. 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 os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal,

pois não há dúvida no lançamento de que o responsável foi identificado corretamente e que o fato gerador existiu.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o responsável foi quem praticou o fato gerador da obrigação e que esse fato existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material.

Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância da responsabilidade e do conteúdo.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente no equívoco na identificação do sujeito passivo.

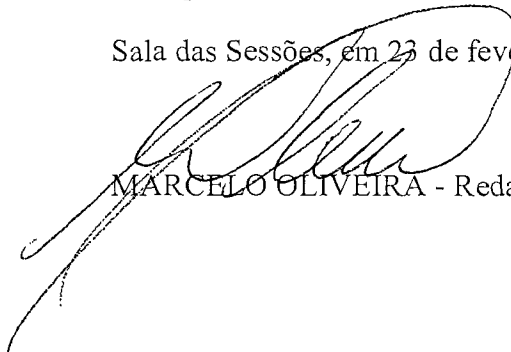
Destarte, acato a preliminar por ocorrência de vício material, ficando prejudicado o exame do mérito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pela anulação do lançamento, pela ocorrência de vício material.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2010


MARCELO OLIVEIRA - Redator Designado





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

-Processo nº: 11146.000095/2007-51

Recurso nº: 155.946

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.662

Brasília, 29 de abril de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional