



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

**Processo n°** 11516.006371/2008-77  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-003.905 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NULIDADE. ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL DE SANTA CATARINA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/06/2005

NULIDADE. VÍCIO FORMAL. ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. O sujeito passivo das contribuições previdenciárias à cargo da empresa é aquele que usufrui do serviço ou trabalho realizado. De acordo com o entendimento deste Conselho, o erro na indicação do sujeito passivo é vício formal que anula o auto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes (presidente), Carlos Henrique de Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de auto de infração referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais.

Nos termos do relatório fiscal:

- 1) O fato gerador da contribuição previdenciária é a prestação de serviços remunerados por advogados, na condição de contribuintes individuais, quando do exercício da advocacia dativa instituída pela Lei Complementar Estadual nº 155/1997;
- 2) O regime e a forma de remuneração dos advogados dativos foram estabelecidos pela LC 155/97, segundo a qual os recursos destinados aos pagamentos pela prestação de serviços pelos advogados são repassados pelo Estado de Santa Catarina à OAB-SC, em conta bancária específica, a qual deve prestar contas trimestralmente ao Estado;
- 3) Informa também que a definição do fato gerador está contida no art. 65 na IN SRP nº 03/2005 e que o fato gerador com relação à empresa ocorre quando esta contrata e remunera o contribuinte individual a seu serviço;
- 4) Pela prestação dos serviços, a OAB-SC é remunerada no montante de 10% do valor recebido do Estado de Santa Catarina, que lhe são pagos a título de indenização pelas despesas decorrentes da execução da Lei Complementar;
- 5) Além de elaborar a lista dos advogados que exercerão a Advocacia Dativa, remunerá-los pelo serviço prestado, é também de competência da OAB-SC o controle, a fiscalização, a organização e o credenciamento dos profissionais que exercerão a atividade de advocacia dativa nos termos do art. 19 da LC 155/97;
- 6) Sendo a OAB-SC responsável por toda a organização da Defensoria Dativa em Santa Catarina, elaborando as listas dos advogados, controlando e fiscalizando o desempenho destes profissionais, descredenciando-os, se for o caso, e efetuando o pagamento aos mesmos, preenche a mesma a condição de empregadora, nos termos do art. 15 da Lei nº 8.212/91.

Intimada da autuação, a OAB-SC apresentou impugnação que fora apreciada pela DRJ com divergência de voto e conclusão pela nulidade do auto de infração por voto vencedor com os seguintes fundamentos:

- 1) A Lei nº 8.212/91, em seu art. 22, III c/c o art. 65, III, a e 66, I, b, da Instrução Normativa SRP nº 3/2005 estabelecem requisito para a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, qual seja a

existência de remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado que preste serviços à empresa;

- 2) Quanto ao primeiro requisito – pagamento aos contribuintes individuais – restou comprovado nos autos, por meio de recibos e cópias de cheques (fls. 252/334), bem como da listagem de pagamentos de advogados dativos fornecida pela própria OAB-SC;
- 3) Quanto à prestação de serviços, entretanto, em que pese a conclusão da autoridade lançadora, entende-se que não houve prestação de serviços por parte dos segurados (advogados dativos) à OAB-SC, uma vez que esta apenas efetua o repasse dos honorários fixados judicialmente, não figurando empregadora;
- 4) O Estado de Santa Catarina, para não se furtar de cumprir com seu dever constitucional e inexistindo um órgão de defensoria pública vinculado ao Poder Executivo, transferiu à OAB-SC a administração do serviço de defensoria dativa. Assim, quem presta serviços à população hipossuficiente é o Estado de Santa Catarina, que o faz por meio dos defensores dativos nomeados pelo juiz como responsável pela demanda;
- 5) A Lei Complementar Estadual nº 155/07 também deixa claro que quem decide se a parte é ou não hipossuficiente e lhe nomeia um advogado é o juiz, não interferindo a OAB-SC nessa indicação. Além disso, a OAB-SC sequer fixa a remuneração, ficando isto a cargo do juiz;
- 6) Assim, embora possa a OAB-SC fiscalizar o desempenho, não faz nenhum tipo de intervenção no serviço de defensoria dativa prestado pelo advogado;
- 7) De acordo com a legislação complementar, também, é o Estado de Santa Catarina quem remunera os advogados nomeados pelo juiz e o fato de a OAB-SC ser emitente de recibos de pagamento não significa que seja a contratante;
- 8) Não se pode olvidar que a fiscalização se deparou com situação de inadimplência de contribuições previdenciárias, já que os segurados em relação aos quais procedeu o lançamento não estão amparados, pelo menos no que tange aos seus serviços como defensor público, ao RGPS. Entretanto, não cabe responsabilizar a OAB-SC por tais contribuições, devendo-se lançar a obrigação tributária em face do contribuinte, qual seja, aquele para o qual o advogado presta serviço de defensor dativo;
- 9) Não é também hipótese de substituição, uma vez que não há previsão legal nesse sentido;
- 10) Demonstrada a existência do fato gerador, conclui-se que houve erro na constituição do crédito, uma vez que foi atribuído ao sujeito passivo que não deveria sê-lo, porquanto verificado erro que macula o lançamento por nulidade de vício formal.

Tratando-se de nulidade reconhecida e, portanto, resultado contrário à Administração Pública, houve recurso de ofício, nos termos do art. 366, I, §§ 2º e 3º do RPS e art. 25, II, do Decreto nº 70.235/72 c/c a Portaria MF nº 3/2008.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso de Ofício.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

### Preliminarmente

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, portanto dele conheço.

### No Mérito

Trata-se de auto de infração lavrado em face da Ordem dos Advogados do Brasil de Santa Catarina por entender a fiscalização que o exercício da advocacia dativa nos moldes previstos pela Lei Complementar Estadual nº 155/97 configura hipótese de incidência das contribuições previdenciárias e, ainda, que seria a OAB-SC a contratante destes serviços.

Reconhecida a nulidade da autuação em razão do apontamento equivocado do sujeito passivo da obrigação tributária, recorreu-se de ofício.

Passa-se, portanto, a análise da questão.

A Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre a hipótese de incidência da contribuição previdenciária prevê:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

(...)

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais **que lhe prestem serviços**;*

Em complemento, a IN SRP nº 03/2005, ao tratar dos fatos geradores das contribuições prevê, em seus artigos 65 e 66, que:

*Art. 65. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal:*

(...)

*III – em relação à empresa ou equiparado à empresa*

*a) A prestação de serviços remunerados pelos segurados empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual e cooperado intermediado por cooperativa de trabalho;*

(...)

*Art. 66. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:*

*I – em relação ao segurado:*

*(...)*

*b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração; (...)*

Dos dispositivos supra transcritos, extrai-se entendimento de que são dois os requisitos essenciais à incidência da contribuição previdenciária: i) o pagamento de remuneração ao segurado contribuinte individual e ii) que se constitua a prestação de serviços à empresa a ser apontada como sujeito passivo da obrigação.

No caso em tela, a autoridade fiscal entendeu que, por ser a OAB-SC a pessoa competente para fiscalizar, emitir recibos de pagamento e credenciar os advogados passíveis de indicação para exercício da advocacia dativa no Estado de Santa Catarina, seria esta contratante da prestação dos serviços advocatícios e, por isso, responsável pelo recolhimento da contribuição prevista no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91.

A questão merece análise, todavia, sob outros aspectos.

A lei ao prever a hipótese de incidência da contribuição previdenciária estabelece a necessidade de prestação de serviços à empresa para que esta seja sujeito passivo da obrigação tributária.

No caso em questão, a advocacia dativa, nos termos da Lei Complementar Estadual que rege a matéria, é exercida em favor dos cidadãos hipossuficientes. Ora, a circunstância é clara: comparando-se à contratação de um advogado por quem dele precise, tem-se que o prestador do serviço – advogado – recebe seus honorários daquele que o contratou e efetivamente àquele que deles necessite.

O fato de a OAB-SC emitir comprovantes de pagamento e fiscalizar os serviços dos advogados a ela credenciados, por si só não é suficiente a atribuí-la a qualidade de contratante do serviço. O Estado de Santa Catarina, no exercício de seu dever estabelecido constitucionalmente de fornecer a advocacia dativa àqueles que não possuem condições de arcar com serviços advocatícios, concedeu à OAB-SC a prerrogativa de selecionar os advogados a exercerem tal atividade, fiscalizar os serviços prestados e realizar o pagamento dos honorários a estes na forma estabelecida pelo próprio Estado.

A Lei Complementar Estadual nº 155/97, ao tratar da forma de remuneração destes advogados, prevê:

*Art.4º Para os fins da remuneração de que trata esta Lei, o **Poder Executivo consignará, anualmente, no orçamento estadual, dotação específica para atender os encargos decorrentes,** tomando-se por base as despesas efetuadas no exercício anterior.*

*§1º Caso a designação orçamentária não venha a ser suficiente, o Poder Executivo suplementará a quantia necessária para o adimplemento das despesas, mediante prévia aprovação da Assembléia Legislativa do Estado.*

§2º Aprovada a matéria pelo Poder Legislativo, fica o Poder Executivo obrigado ao repasse dos valores suplementados.

§3º A liberação dos repasses à OAB/SC será feita pela Secretaria de Estado da Fazenda em duodécimos, devendo a entidade dos advogados prestar contas, trimestralmente.

§4º Os repasses posteriores ao trimestre ficarão condicionados à prestação de contas pela OAB/SC à Secretaria de Estado da Fazenda, que após análise e aprovação, encaminhará o processo ao Tribunal de Contas do Estado.

§5º Os recursos financeiros serão depositados no Banco do Estado de Santa Catarina S/A, em conta específica, vinculada à OAB/SC, vedada a transferência para outra conta ou outro estabelecimento bancário.

Assim, ao realizar o pagamento dos honorários advocatícios a estes profissionais a OAB-SC, em verdade, está repassando os valores fornecidos pelo Estado de Santa Catarina para tal fim.

Ainda mais. Para que seja o advogado dativo provocado, é feita avaliação da necessidade daquele que precisa de seus serviços, bem como indicação do mesmo. O responsável por tal avaliação e indicação é o próprio Estado de Santa Catarina através da figura do juiz da causa.

Ora, se é o Estado quem nomeia o advogado dativo e paga pelos serviços e se é o cidadão hipossuficiente que usufrui dos serviços prestados, não há que se falar em obrigação tributária a ser imposta à Ordem dos Advogados, vez que esta se limita a credenciar os prestadores de serviços (e o faz em razão de sua especialidade e competência para tal) e realizar o repasse dos honorários que, conforme a própria LC Estadual, são custeados pelo Estado.

Sendo assim, descabida a autuação.

Necessário, entretanto, verificar se o erro de apontamento do sujeito passivo na autuação é causa de nulidade ou cancelamento do Auto, questão objeto de divergência no julgamento perante a DRJ.

A Lei de Processo Administrativo Fiscal, em seu art. 10, ao tratar dos requisitos

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

**I - a qualificação do autuado;**

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

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

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

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

O desatendimento aos requisitos previstos no dispositivo acima gera vícios no auto de infração que, em algumas hipóteses, não comportam correção. A ausência de qualificação ou a qualificação equivocada do autuado é hipótese de vício insanável e, de acordo com a jurisprudência deste Conselho Administrativo, deve resultar em nulidade por vício material:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009*

*LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. O erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta.*

*(CARF, 3ª Turma, 4ª Câmara, Rel. Carlos Alberto Mees Stringari, sessão de 15/08/2013)*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/12/2005*

*RECURSO DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE DA INCORPORADORA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. Sendo a sociedade incorporadora a responsável pelos tributos devidos pela incorporada até a data da sucessão, declara-se, por erro na identificação do sujeito passivo, a nulidade dos autos de infração formalizados em face da pessoa jurídica incorporada, já extinta quando da lavratura, tendo a fiscalização conhecimento de tal fato no curso do procedimento fiscal. Recurso de ofício negado.*

*(CARF, 3ª Turma, 1ª Câmara, Rel. Eduardo Martins Neiva Monteiro, sessão de 07/03/2013)*

Em complemento, a Receita Federal do Brasil, na Solução de Consulta Interna COSIT nº 8, datada de 8 de março de 2013, ao tratar do erro no apontamento do sujeito passivo, assim dispõe:

*(...) Falta analisar a situação em que o erro na identificação do sujeito passivo é um vício material. Se o vício formal decorre do erro de fato, o material decorre do erro de direito.*

*No conceito de Paulo de Barros de Carvalho:*

*Já o erro de direito é também um problema de ordem semântica, mas envolvendo enunciados de normas jurídicas diferentes, caracterizando-se como um descompasso de feição externa, internormativa.*

*(...)*

*Quer os elementos do fato jurídico tributário, no antecedente, quer os elementos da relação obrigacional, no consequente, quer ambos, podem, perfeitamente, estar em desalinho com os enunciados da hipótese ou da conseqüência da regra-matriz do tributo, acrescendo-se, naturalmente, a possibilidade de inadequação com outras normas gerais e abstratas, que não a regra-padrão de incidência. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 486).*

**10.1. No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.**

**10.2. Desse modo, o erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material, não se aplicando a regra especial de contagem do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN.**

### **Conclusão**

Por todo o supra exposto, conheço do recurso e a ele nego provimento, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.