



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

Processo n° 11522.001487/2007-50
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2401-003.300 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2013
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Embargante POLICIA MILITAR DO ACRE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

EMBARGOS - OMISSÃO - PROPOSITURA RECORRENTE - ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - VÍCIO FORMAL NA CONSTITUIÇÃO DO LANÇAMENTO.

Existindo omissão no acórdão no que diz respeito aos fundamentos que embasaram a decisão, devem os embargos serem acatados não com o objetivo de rediscussão da matéria, mas tão somente fazer constar do acórdão os esclarecimentos pertinentes.

Embargos Acolhidos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para rerratificar o acórdão embargado, sem alteração do resultado do julgamento. Ausente justificadamente a conselheira Carolina Wanderley Landim e momentaneamente a conselheira Luciana Campos de Carvalho, convocada para substituir a primeira nesta sessão de julgamento.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Considerando a propositura de embargos com fulcro no art. 65 do Regimento Interno dos Conselhos Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009, a Fazenda Nacional, opõe, tempestivamente, Embargos de Declaração contra o acórdão 2401-02.283 de 08 de fevereiro de 2012.

Trata-se de embargos opostos pela empresa por entender o Acórdão padecer de omissão nas considerações da decisão objeto do acórdão em epígrafe, cuja apreciação pontual pode ensejar até mesmo efeito modificativo.

O embargante em seu recurso, arguiu a decadência das contribuições previdenciárias referentes às competências 01/1999 a 13/1999, tendo em vista que no caso não se aproveitava a regra contida no art. 173, II do CTN. Para efeito da contagem do prazo decadencial.

Isto porque, não se está diante de lançamentos efetuados em face do mesmo sujeito passivo, uma vez que o crédito previdenciário consolidado através do DEBCAD 37677193-8 foi considerado nulo por erro na identificação do sujeito passivo.

Veja que o crédito foi consignado inicialmente em desfavor do governo do estado do Acre e não contra o Estado do Acre, este sim dotado de personalidade jurídica. Logo, indica o embargante a impossibilidade de aproveitamento da data do primeiro lançamento consolidado em 28.06.2004, pois como dito, o Estado do Acre não figurou no polo passivo.

Ademais, argumenta que a retroação do prazo de ciência para efeito da medida de tempo decadencial admitido pelo inciso II do art. 173, do CTN, só é possível na situação em que o lançamento foi anulado por vício formal, jamais quando o vício ensejar a nulidade por erro verificado no elemento essencial da obrigação tributária, qual seja, o sujeito passivo.

Assim, considerando que o Estado do Acre somente apareceu na relação jurídica quando cientificada da NFLD ora embargada, em 11.11.2005, não há que se falar em convalidação do novo lançamento e sim configuração de novo lançamento.

Dessa forma, conclui que inexistindo erro formal, equivocada encontra-se a decisão embargada que declarou procedente o crédito previdenciário, relativo às competências 01/1999 a 13/1999.

Este Conselho ao julgar a ide não se desincumbiu de estabelecer a diferença entre o vício formal e o vício material, deixando de esclarecer as razões jurídicas que levaram ao entendimento de que o erro da indicação do sujeito passivo caracteriza vício

Assim, o acórdão embargado não analisou a completude dos argumentos exposto no recurso notadamente quando a circunstância do Estado do Acre somente figurar na relação jurídica tributária quando foi cientificado em 2005, de sorte que jamais representou convalidação da NFLD 35.677.193-8.

O dispositivo aplicável, face as considerações acima, deveria ser o art. 173, I, razão pela qual já estariam consumadas pela decadência os créditos até 13/1999.

Assim, requer o embargante o conhecimento e provimento do presente recurso para fins de concluir e sanar as omissões apontadas declarando a decadência até 13/1999.

Contudo para adentrar aos pontos que entende a relatora geraram o acatamento dos presente embargos, transcrevo abaixo o relatório do acórdão que não sofreu qualquer alteração.

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela devida a cargo da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, bem como a parcela dos segurados empregados, apurada por aferição indireta, por meio do confronto entre os valores empenhados e o somatório dos valores brutos dos quatro arquivos magnéticos das folhas de pagamento dos órgãos públicos do Estado do Acre. O período do presente levantamento abrange as competências 01/1999 a 12/2003, incluindo 13º salário.

Contudo, relevante informar que trata-se de NFLD substitutiva tendo em vista decisão definitiva que considerou o crédito previdenciário nulo em 19/07/2005, em função de vício formal na identificação do sujeito passivo. O procedimento fiscal anterior foi autorizado por meio de MPF e foi realizada no período compreendido entre as competências 05/12/2003 e 28/06/2004.

O novo procedimento fiscal foi realizado entre os dias 17/10/2005 e 17/11/2005, tendo o lançamento sido realizado em 11/11/2005, com cientificação ao sujeito passivo em 24/11/2005.

Conforme descrito no Relatório Fiscal, item 8, fls. 137: “Conforme está definido no MPF, trata-se de contribuições previdenciárias devidas à seguridade social incidente sobre as remunerações destinadas a retribuírem os serviços prestados por segurados empregados ao Estado do Acre – Polícia Militar, irregularmente contratados sem a devida prestação de concurso público após a Constituição Federal de 1988, estando desprovida de amparo constitucional a integração destes segurados empregados na relação estatutária vinculado ao Regime Próprio de Previdência Social, mas a relação contratual nula deu-se de forma permanente, subordinada e mediante remuneração, caracterizando o vínculo ao RGPS, conforme definido na alínea “a”, I do art. 12 e inciso I do art. 5º da Lei 8212/91.”

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 150 a 187.

O processo foi baixado em diligência, para que a autoridade fiscal, se manifestasse acerca dos questionamentos apresentados pelo ente público notificado., fls. 511.

Foi emitida informação fiscal, fls. 587 a 588, com os seguintes esclarecimentos:

Verificando as alegações apresentadas pelo contribuinte, temos o seguinte a informar:

O contribuinte alega em sua defesa que diversos servidores contratados regularmente através de concurso teriam sido apurado pela fiscalização apontando como prova uma relação de servidores aprovados em concurso público. Dos servidores apontados na relação - páginas 167 a 170 - não foram apresentados as portarias de nomeação ou os termos de posse e exercício;

*O contribuinte alega que diversos segurados contratados exclusivamente para exercer cargos de comissão teriam sido apurados pela fiscalização e que as contribuições previdenciárias já teriam sido recolhidas regularmente. Da relação apontada na página 179 não encontramos algum que estivesse relacionado na planilha **Relação Nominal dos Segurados Empregados** constantes nas páginas 45 a 226;*

O contribuinte alega que as contribuições apuradas pela fiscalização nesse levantamento já teriam sido incluídas em algum parcelamento feito pelo Estado do Acre e aponta o relatório Demonstrativo da Dívida do Governo do Estado do Acre junto ao INSS.

Verificando o demonstrativo, constatamos que o órgão em epígrafe não está relacionado ou o período não está compreendido no referido demonstrativo.

*O contribuinte alega que diversos segurados teriam sido demitidos, exonerados, aposentados ou falecidos e que a fiscalização os teriam considerado nos levantamentos feitos. Ocorre que no momento oportuno tais segurados deixaram de constar nos levantamentos como é o caso dos segurados EDMAR ARA UJO DE SOUZA e ARITO JOSE DE FREITAS PINHEIRO relacionado pela defesa - página 181 - como segurados falecidos e que teriam sido levantados pela fiscalização. Ocorre que os referidos segurados não constam na planilha **Relação Nominal dos Segurados Empregado**, constantes nas páginas 45 a 226;;*

*O contribuinte alega também que os valores pagos a título de salário-família e/ou salário-maternidade não teriam sido deduzidos das contribuições apuradas. Diante de tal questionamento, solicitamos à Secretaria de Estado de Gestão Administrativa informações referentes a valores pagos a título de **salário-família e salário-maternidade dos órgãos envolvidos***

na fiscalização. Tais informações foram solicitadas e fornecidas por meio digitais;

Recebido os arquivos digitais e comparado com a planilha **Relatório Nominal dos Segurados Empregados**, constatamos de fato que não houve deduções referente As quotas de salário-família e nem do salário maternidade;

As informações do salário família e do salário maternidade que não foram considerados pela fiscalização estão agora informadas no formulário **FORCED** ;

Os segurados que obtiveram benefício do salário-família e/ou do salário maternidade estão relacionados nas planilhas **Salário-Família** e/ou **Salário-Maternidade**;

Dessa forma e diante dos fatos apresentados pelo contribuinte, manifesto pela retificação do crédito previdenciário com a inclusão da rubrica **deduções** nos levantamentos anteriormente efetuados, conforme indicação no formulário **FORCED**;

Devidamente cientificado dos termos da diligência o recorrente apresentou nova defesa às fls. 592 a 599.

A Decisão-Notificação determinou a procedência integral do lançamento, considerando que o impugnante não apresentou qualquer prova que ilidisse o crédito tributário resultante da NFLD em tela, fls. 738 a 752.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 757 a 857. Em síntese o recorrente alega:

Parte do direito a que alega o INSS está afetado pelo Instituto da Decadência, pois o prazo decadencial em matéria tributária é quinquenal, conforme art. 173, do CTN, e não aquele previsto no art. 45, da Lei Ordinária no 8.212/91.

Não há no ordenamento jurídico nenhum dispositivo legal que ampare o entendimento de que os servidores considerados irregulares estão obrigatoriamente submetidos as regras do Regime Geral da Previdência. Da mesma forma que a Constituição de 1988 de seu art. 37, inciso II, exige a obrigatoriedade de prévia aprovação em concurso público para os ocupantes de cargos, igualmente requer para os ocupantes de emprego público.

Da mesma forma que o irregular não pode ocupar cargo público também não pode ocupar emprego público. Não subsiste entre ele e o Estado do Acre relação de trabalho, posto que nesta condição é elementar a nulidade do vínculo jurídico.

A Polícia Militar do Estado do Acre é regida por Estatuto específico, de sorte que desde a edição de Lei Complementar n.º 04, de 16 de dezembro de 1981, os policiais militares contribuem para sistema previdenciário próprio do Estado, consoante legislação anexa (Lei 04/81, 1.236/97 e 9412001).

Desta forma, não há razão legal para o INSS vincular os militares à Previdência Geral, porquanto se faz necessária a exclusão das contribuições relativas aos policiais militares.

Consta do levantamento do INSS a incidência de contribuição previdenciária de servidores regulares, que ingressaram no quadro de servidores do Estado do Acre antes da promulgação da Constituição de 1988, conforme abaixo relacionado e respectiva prova documental.

Portanto, a partir da publicação da Lei complementar 39/93, ocorreu a transmutação do contrato de trabalho para o regime estatutário e todos os servidores do Estado do Acre passaram a ser submetidos à previdência própria, sendo desprovido de qualquer validade os lançamentos das contribuições sociais relativas aos servidores admitidos antes da Constituição de 1988, quanto às competências 01/1999 a 13/2003.

*O Recorrente alegou que no relatório anexo à notificação consta que não houve a dedução dos valores pagos pelo Estado aos servidores a título de **salário-família e salário-maternidade**. Tal argumento foi acatado pelo agente fiscal por ocasião em que realizou nova diligência, visando apurar este ponto da defesa, à luz das informações obtidas em meio digital junto à Polícia Militar, conforme relatório por ele apresentado, razão pela qual retificou o valor do débito original.*

*Entretanto, equivocadamente, a Relatora desconsiderou a dedução de tais verbas, por entender que "a autoridade fiscal não se reportou ao exame da documentação que suporta o pagamento das contas do salário família e do salário-maternidade, para atestar **que** a referida documentação estava de acordo com o que determina a legislação previdenciária". Ora, se esses servidores até então estão albergados pela Previdência Estadual, não há razão para exigir a apresentação da documentação elencada nos arts. 67 e 72 da Lei 8.213/91, ficando o deferimento dos benefícios disciplinados pela legislação estadual própria, motivo pelo qual deve-se manter a dedução indicada pelo auditor fiscal.*

Sem razão, sobreveio o indeferimento do direito a compensação entre os institutos previdenciários, ao teor do que determina o §9º, do art. 201, da constituição Federal, regulamentado pela Lei Federal 9.796, de 05 de maio de 1999.

*Face aos fatos e fundamentos expendidos, requer o Estado do Acre que o **PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO** seja recebido e processado na forma da lei, dando-lhe provimento para que seja reformada a decisão firmada É o Relatório.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Os pressupostos já foram devidamente apreciados quando do julgamento realizado, ora objeto de embargos.

DA ANÁLISE DOS EMBARGOS

Da análise dos elementos expostos, entendo que razão assiste ao embargante, tendo em vista que no acórdão prolatado vislumbra-se a omissão apontada.

Vejamos o voto proferido no que diz respeito a parte da decadência:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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;

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.(grifo nosso).

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

(...)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

Neste ponto, devemos considerar uma informação extremamente relevante, qual seja, que a NFLD ora lavrada, substitui NFLD declarada nula em função da incorreta indicação do sujeito passivo, o que caracteriza vício formal, devendo a decadência ser apreciada a luz do art. 173, II do CTN.

Face o exposto e considerando que no lançamento em questão foi efetuado em 11/11/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 05/12/2005, contudo como se trata de lançamento substitutivo deve-se considerar a data da lavratura da primeira NFLD, qual seja 28/06/2004 Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/1999 a 12/2003, dessa forma, não há decadência a ser declarada, tendo em vista que o recorrente não realizava recolhimentos sobre os fatos geradores descritos na NFLD, inexistindo recolhimentos para que se pudesse considerar antecipação de pagamentos.

Ou seja, trouxe o acórdão em seu bojo, a orientação de que se tratava de lançamento substitutivo, pela incorreta indicação do sujeito passivo, o que para a relatora e toda 1º Turma deste colegiado restou pacífico a indicação do vício formal do lançamento para efeitos da aplicação do art. 173, II do CTN.

Contudo, ao apreciamos os termos do recurso apresentado (antes do julgamento) vê-se que o recorrente insurge-se contra o fato da autoridade julgadora ter considerado a nulidade por vício formal, posto que o mesmo não figurou no polo passivo da primeira NFLD.

É nesse ponto que entendo foi omissa o acórdão, ao deixar de melhor esclarecer, pautado na lei e na jurisprudência, os argumentos pelos quais a relatora encaminhou a indicação do vício como formal.

Não se trata de acatar rediscussão da matéria, mas, utilizar-se dos embargos, para elucidar os termos da decisão proferida, já que a conclusão a que chegou a relatora não foi suficientemente esclarecida no corpo do acórdão.

Verificada a omissão passemos aos esclarecimentos quanto a natureza do vício que alcança a primeira NFLD, anulada por erro de sujeição passiva.

Embora tenha a embargante argumentado que o erro de sujeição passiva enseja vício material e não formal, entendo que os embargos não se prestam a rediscutir a matéria decidida no referido acórdão, já que encontra-se claro no referido acórdão, no trecho abaixo transcrito que “a incorreta indicação do sujeito passivo caracteriza vício formal, fato este apreciado e discutido pelo colegiado, ao decidir pela aplicação do art. 173, II do CTN. Vejamos trecho do acórdão na parte pertinente a decadência.

Neste ponto, devemos considerar uma informação extremamente relevante, qual seja, que a NFLD ora lavrada, substitui NFLD declarada nula em função da incorreta indicação do sujeito passivo, o que caracteriza vício formal, devendo a decadência ser apreciada a luz do art. 173, II do CTN.

Todavia, enquanto relatora, compete-nos não somente concluir acerca da aplicação de dispositivos, mas embasar seja juridicamente ou doutrinariamente (sempre que pertinente), os encaminhamentos, deixando claro ao colegiado e as partes no litígio as razões de decidir. É nesse ponto, que entendo sejam pertinentes os presentes embargos. Ou seja, o meso se presta a que sejam prestados esclarecimentos afastando-se qualquer espécie de obscuridade que possa pairar sobre decisão proferida no âmbito deste Conselho.

Entendo que a nulidade que alcança a incorreta indicação do sujeito passivo é formal, visto não ter o auditor formalizado da maneira devida o primeiro lançamento.

Dessa forma, entendo que a falta quanto a indicação do sujeito passivo da obrigação tributária (ao contrário do que entende o recorrente) levaria a anulação da NFLD por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, conforme destaque abaixo.

Em uma concepção a respeito da forma do ato administrativo é incluída não somente a exteriorização do ato, mas também as formalidades que devem ser observadas durante o processo de formação da vontade da Administração, e até os requisitos concernentes à publicidade do ato. Nesse sentido é a lição de Maria Sylvia di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 18ª edição, Ed. Atlas, página 200.

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

Logo, se há falha na constituição do lançamento (seja NFLD ou Auto de Infração), o vício é formal, o ato encontra-se falho em sua essência, desde o seu nascimento; já se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. A autoridade julgadora

Processo nº 11522.001487/2007-50
Acórdão n.º **2401-003.300**

S2-C4T1
Fl. 7

deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei nº 8.212.

Assim, ratifico o exposto no acórdão ora embargado, apenas trazendo esclarecimento dos fundamentos que levaram as conclusões quanto ao vício no acórdão anulado.

CONCLUSÃO

Voto acolher os embargos de declaração para rerratificar o acórdão embargado, sem alteração do resultado do julgamento.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira