



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11522.001499/2007-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.962 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2021
Recorrente POLÍCIA MILITAR DO ACRE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL.

O erro na identificação do sujeito passivo é causa de nulidade do lançamento por vício material.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTBN. SÚMULA CARF. 101.

Quando o vício do lançamento é material, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. E, também, a Súmula CARF 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 909-916) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) Não cabe a aplicação do art. 173, II, do CTN, que asseguraria o início da contagem do prazo decadencial dos créditos tributários com a data da ciência exarada no lançamento substituído. Isso porque o crédito lançado através do AI – DEBCAD nº 37.677.168-7 foi considerado nulo por erro na identificação do sujeito passivo, já que dele constava como sujeito passivo o “Governo do Estado do Acre” e não o “Estado do Acre”. Portanto, não há que se falar em aproveitamento da data do primeiro lançamento para o fim de evitar a decadência dos créditos referentes a dezembro de 1998, cabendo a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

Face aos fatos e fundamentos expendidos, requer o Estado do Acre que o PRESENTE RECURSO VOLUNTARIO seja recebido processado na forma da lei, dando-lhe provimento para que seja reformada a decisão firmada no acórdão 01-17.148, proferido pela 4ª turma da DRJ/BEL.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos (fls. 917-928): i) Decisão notificação nº 24.401.4/055/2005; ii) Decreto nº 657/1994 do Estado do Acre; iii) Documentos pessoais.

A presente questão diz respeito à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.818.139-9 (fls. 4-239) que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias dos segurados empregados, temporários e avulsos, além daquelas da empresa sobre a remuneração dos empregados e para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, em face do Estado do Acre – Polícia Militar do Acre (CNPJ nº 04.033.205/0001-24), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/1994 a 12/1998. A autuação alcançou o montante de R\$ 6.430.502,76 (seis milhões quatrocentos e trinta mil quinhentos e dois reais e setenta e seis centavos). A notificação aconteceu em 24/11/2005 (fl. 241).

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do Relatório da Notificação de Lançamento (fls. 231-239) o seguinte:

Entre os dias 05/12/2003 e 28/06/2004, foi procedida fiscalização no Estado do Acre — Polícia Militar do Acre, de personalidade jurídica de direito público, com vistas a verificar a existência de fatos geradores de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, destinada ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS, no período de 01/1994 a 12/2003, tendo em vista a entrega do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, Termo de Início da Ação Fiscal -TIAF, Termos de Intimação para Apresentação de Documentos -TIAD e Termo de Encerramento da Ação Fiscal -TEAF. Na época foi levantado crédito previdenciário em nome do Gov. do Estado do Acre — Polícia Militar do Acre no valor de R\$ 5.898.148,56. Ocorre, no entanto, que tal crédito foi tornado nulo, conforme despacho da autoridade julgadora que considerou vício formal na identificação do sujeito passivo, devendo o mesmo ser relançado.

A decisão definitiva que considerou o crédito previdenciário nulo se deu com a homologação no dia 19/07/2005 pelo Delegado da Receita Federal — Previdenciária em Rio Branco, conforme folha 621 constante do processo de número 35.677.168-7

Dessa forma, entre os dias 17/10/2005 e 17/11/2005, fizemos o relançamento do crédito previdenciário destinado à Seguridade Social, tendo em vista a entrega do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD.

Por tratar-se de lançamento anteriormente efetuados e tornado nulo por decisão definitiva, o crédito previdenciário não estaria abrangido pelo instituto da decadência, conforme Inciso II do Artigo 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 [...]

O procedimento fiscal efetuado nesta ação fiscal foi de confrontar o somatório dos valores brutos dos quatro grupos de arquivos magnéticos das folhas de pagamento com os valores dos empenhos, por órgão público / Autarquia / Fundação Pública e competência; verificar se os "servidores estatutários concursados" constantes dos arquivos magnéticos efetivamente prestaram concurso público e se as admissões dos "servidores estatutários não concursados" estavam corretas. A análise foi executada, por amostragem, com base nos assentamentos funcionais, em todo o período fiscalizado, tendo em vista o grande quantitativo de servidores. Diante disso, obtivemos a convicção de que as informações prestadas pelo Estado poderiam ser utilizadas.

Conforme está definido no MPF, constituímos as 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 do Acre, 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 do Estado do Acre, mas, a relação contratual nula deu-se de forma permanente, subordinada e mediante remuneração, caracterizando o vínculo ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS, conforme definido na alínea "a", inciso 1 do art. 12, e inciso 1 do art. "5", todos da Lei 8212, de 24/07/1991.

Dessa forma, o crédito ora constituído através desta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD compõe-se das contribuições que deveriam ter sido arrecadadas dos segurados empregados e da contribuição do órgão público destinada à Seguridade Social, ao financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalho — SAT para competências até 06/1997 e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho — GILRAT para as competências a partir de 07/1997, apurados com base nos arquivos magnéticos [...]

Assim constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas, as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados (parágrafo primeiro e artigo 20, combinado com a alínea "a", inciso 1 do artigo 30, todos da Lei 8212, de 24/07/91), contratados pelo Estado do Acre — Polícia Militar do Acre, que corresponde aos salários de contribuição e desconto dos segurados encontrados no "RL — Relatório de Lançamento", anexo a esta NFLD, agrupados por competência.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos (fls. 45-230): i) Mandado de procedimentos fiscais; ii) Termo de intimação para apresentação de documentos; iii) Relação nominal de segurados empregados.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 245-278) alegando que:

- a) São inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, devendo-se aplicar o disposto no art. 173 do CTN. Isso porque o art. 146, III, da Constituição Federal reserva à Lei Complementar a competência de estabelecer normas gerais em matéria tributária, incluindo o a matéria

relativa à decadência. Dessa forma, parte dos créditos cobrados já foram alcançados pela decadência.

- b) A previsão expressa da reserva de Lei Complementar acima referida afasta a interpretação de que as regras sobre prescrição e decadência dependeriam de Lei de cada entidade tributante.
- c) Devem ser excluídos do lançamento os policiais militares, visto que vinculados a regime previdenciário próprio do Estado.
- d) Os "servidores irregulares" não estão jungidos ao regime de emprego público, não se podendo presumir, como fez o INSS o vínculo empregatício nas relações entre os trabalhadores não concursados e a Administração Pública, porquanto indevida a exigência da contribuição previdenciária- pelo INSS, à medida que vincula os servidores irregulares ao Regime Geral de Previdência, sem qualquer previsão legal.
- e) Segundo parecer do Advogado Geral da União, tanto os servidores estabilizados pela Constituição Federal de 1988 (art. 19 - ADCT) como inclusive aqueles não estáveis nem efetivados possuem direito ao mesmo regime próprio dos servidores titulares de cargos efetivos. Em face do art. 40, §§ 12 e 13, da Constituição Federal, conclui-se que os servidores estaduais admitidos após 1988, sem concurso público, podem ser vinculados à Previdência Própria do Estado do Acre.
- f) Devem ser excluídos do lançamento também, os valores referentes à remuneração de servidores aposentados ou pensionistas, posto que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre a aposentadoria/pensão.
- g) Relativamente aos servidores aposentados pelo Tesouro Estadual, se o INSS reclama a contribuição dos segurados, em linha de consequência deve arcar com os benefícios conferidos aos servidores. Nesta situação deve o INSS devolver/compensar os valores desembolsados pelo Estado do Acre para pagamento das aposentadorias/pensão.
- h) Devem ser excluídos do lançamento os valores referentes a contribuições incidentes sobre a remuneração de ocupantes de cargos comissionados que foram regularmente recolhidas.
- i) Os valores apurados nesta a ação fiscal, objeto da presente defesa, já estão incluídos nos levantamentos efetuados, conforme se constata na comparação dos períodos fiscalizados e os fatos geradores dos débitos na documentação anexa a esta.
- j) Devem também ser excluídos os valores referentes a remuneração de servidores exonerados/demitidos, que deixaram de figurar no levantamento de débito após sua demissão.

- k) Acerca dos policiais voluntários, também não podem estar vinculados ao regime geral da previdência social.
- l) No relatório anexo à notificação, consta que não houve a dedução dos valores pagos pelo Estado aos servidores a título de salário família, em decorrência da não apresentação dos documentos previstos na legislação do INSS, gerando assim uma cobrança indevida, visto que, tais valores são benefícios, cujo pagamento é de responsabilidade da previdência social. Ora, se esse servidores até então estão albergados pela Previdência Estadual não há a exigência da apresentação da documentação exigida pela Lei do INSS, e sim o caso é tratado pela legislação estadual própria.
- m) Na notificação, não foram considerados os valores pagos a título de salário maternidade para as servidoras do Estado, que também é um benefício, cujo seu pagamento é de responsabilidade da previdência social.
- n) A transmutação do sistema previdenciário, caso continue a se entender que o servidor irregular equipara-se ao empregado de que cuida o art. 12, I, da Lei nº 8.212/91, deve-se operar daqui para frente, havendo apenas entre os sistemas previdenciários a necessidade de efetuar a devida compensação, conforme prevê o art. 201, § 9º da Constituição Federal. De igual modo, a compensação é devida no período de janeiro a março de 1994, em que o Estado do Acre, apesar de já haver adotado o regime jurídico único, procedeu indevidamente para os cofres de INSS o recolhimento relativo à contribuição de todos os seus servidores, conforme o mapa anexo.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

Face os fatos e fundamentos expendidos, e ainda a documentação carreada aos autos, o Estado do Acre requer de vossa senhoria que a PRESENTE DEFESA seja recebida e processada na forma da lei, para fim de considerar insubsistente o lançamento efetivado, e promover a dedução de todos os valores que estão sendo cobrados indevidamente.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos (fls. 279-604): i) Relação de servidores civis regulares; ii) Portarias 1.052/2003, 1000/2002, 36/2002 e 1494/1991; iii) Certidões de óbito; iv) Contratos de trabalho a título de experiência; v) Contratos de trabalho; vi) Relações de concursados licenciados/excluídos/falecidos e de nomes que não constam dos cadastros como policiais militares/funcionários civis/pensionistas; vii) Cópias de publicações do diário oficial do Estado do Acre referentes a nomeações para a Polícia Militar; viii) Boletins gerais da Polícia Militar do Acre e seus aditamentos; ix) Relação de concursados PMAC na situação ativa – abril – 1993; x) Ofício nº 060/GC; xi) Cópias de trechos da Lei Complementar 04/1981 e publicação no Diário Oficial da União; xii) Demonstrativo da dívida do Governo do Acre junto ao INSS – pendentes de parcelamento; xiii) Relação dos órgãos do Estado incluídos nos parcelamentos feitos pela administração direta junto ao INSS (1993 a 2003); xiv) Cópias de GFIP encaminhadas; xix) Decretos Estaduais do Acre e publicações em seu Diário Oficial; xv) Relação da divisão de inativos e pensionistas e xvi) Alterações de voluntários PM temporários.

Sobreveio diligência fiscal (fls. 616), pela qual obtiveram-se as seguintes relações (fls. 617-699): i) De segurados que obtiveram benefício do salário-maternidade e ii) De

segurados que obtiveram benefício do salário-família. Foram efetuadas deduções de acordo com as fls. 700-713.

Foi apresentada manifestação do contribuinte em 21/09/2009 (fls. 718-732), pela qual alegou que:

- a) Por força da Emenda à Constituição Acreana n. 38/05, os servidores da administração pública estadual que ingressaram no serviço público até 31 de dezembro de 1994, sem prévio concurso, foram efetivados e passaram a integrar o quadro temporário em extinção. Por consequência, afasta qualquer discussão quanto à vinculação previdenciária dos servidores "ditos" irregulares, cujas contribuições vêm sendo recolhidas diretamente para o sistema de previdência próprio do Estado do Acre.
- b) Reitera-se a questão da decadência, reforçada pela Súmula Vinculante nº 08 do STF.
- c) O Auditor fiscal deixou de apurar que vários servidores ditos "irregulares", em verdade, foram aprovados em concurso público e nomeados para ocuparem os respectivos cargos, conforme comprovam os atos de nomeação anexados.
- d) A justificativa apresentada para não excluir do lançamento da NFLD 35.818.139-9 os servidores ocupantes de cargos comissionados não guarda sintonia com o esclarecimento fornecido no primeiro Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, apresentado em 17 de novembro de 2005.
- e) A documentação encaminhada comprovando que os lançamentos consubstanciados na NFLD n. 35.818.139-9 alcançaram servidores admitidos antes da Constituição de 1988, demonstra a fragilidade do levantamento realizado pelo INSS, bem como infirma a premissa de que a base de constituição do crédito previdenciário é a folha de pagamento dos servidores ditos irregulares.
- f) Reitera-se a argumentação referente aos aposentados, pensionistas e aposentados pelo Tesouro Estadual.

Ao final, formulou-se pedidos nos seguintes termos:

Neste contexto, resta evidenciado que a simples exclusão da parcela relativa ao salário-maternidade e salário-família, resultantes da única diligência de fato implementada pela fiscalização, não altera, a não ser neste ponto em particular, os termos das alegações apresentadas pelo Estado do Acre na defesa protocolizada em dezembro de 2005, razão pela qual, ratificamos o seu teor, ressaltando a imperiosa necessidade da apreciação de todas as questões ali suscitadas, como também as ponderações aqui expostas, mormente a aplicação da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal.

Desta feita, diante de todas as considerações produzidas nos autos, requer o Estado do Acre a exclusão total do crédito previdenciário objeto da NFLD nº 35.818.139-9.

Por fim, atendendo determinação do ofício no 227120091GAB/SAFIS/DRF/R130-AC, apresenta o ato de nomeação da Procuradora signatária, acompanhado do seu documento de identidade, ambos devidamente autenticados em cartório.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos (fls. 734-861): i) Decretos Estaduais do Acre e publicações em seu Diário Oficial e ii) Boletins gerais da Polícia Militar do Acre e seus aditamentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ), por meio do Acórdão nº 01-17.148, de 20 de abril de 2010 (fls. 864-892), deu parcial provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

NFLD nº35.818.139-9. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos.

DECADÊNCIA. NULIDADE POR VICIO FORMAL. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, II CTN.

No lançamento substitutivo, em que o anterior foi anulado por vício formal, aplica-se o prazo previsto no artigo 173, inciso II, do CTN.

O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário substitutivo com fundamento no artigo 173, inciso II, do CTN não abrange o direito de lançar contribuições relativas a obrigações tributárias já extintas, quando da lavratura do lançamento substituído, pela ocorrência da decadência.

ÓRGÃO PÚBLICO. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Aplica-se a exegese literal do art. 40 da Constituição da República aos servidores admitidos no serviço público após a promulgação da Constituição de 1988, somente sendo aplicável o regime previdenciário próprio previsto no caput do citado artigo aos servidores nomeados para cargo de provimento efetivo.

FALTA DE CONCURSO PÚBLICO. CONTRATO NULO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, a teor do art. 118, inciso I do CTN.

Havendo a disponibilidade da força de trabalho esta deverá ser devidamente recompensada, gerando direito à remuneração e produzindo reflexos no enquadramento do prestador de serviço como segurado obrigatório do RGPS.

DEDUÇÃO DE SALÁRIO FAMÍLIA E SALÁRIO MATERNIDADE.

O pagamento e o reembolso de salário-família e salário-maternidade estão condicionados à apresentação da documentação legalmente definida, nos termos dos art. 67 e 72 da Lei nº 8.213/91, devendo a empresa conservar tais documentos durante 10 (dez) anos, para exame pela fiscalização da Previdência Social.

COMPENSAÇÃO.

A compensação é uma prerrogativa deferida ao contribuinte; no entanto, este deve observar os procedimentos fixados pela Administração Tributária a fim de fazer valer o seu direito. Somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição.

ÔNUS PROBATÓRIO.

O crédito previdenciário lavrado em conformidade com o art. 37 da Lei nº 8.212/91 e alterações c/c art. 142 do C.T.N, somente será elidido mediante a apresentação de provas, pelo contribuinte, que comprove a não ocorrência desses fatos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão deu-se em 01 de junho de 2010 (fl. 905), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 22 de junho de 2010 (fls. 909-916). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Mérito

A única matéria devolvida por meio deste recurso voluntário diz respeito à aplicabilidade do art. 173, II, do Código Tributário Nacional, no presente caso.

A recorrente alega que não cabe a aplicação do art. 173, II, do CTN, que asseguraria o início da contagem do prazo decadencial dos créditos tributários com a data da ciência exarada no lançamento substituído. Isso porque o crédito lançado por meio do AI – DEBCAD nº 37.677.168-7 foi considerado nulo por erro na identificação do sujeito passivo, já que dele constava como sujeito passivo o “Governo do Estado do Acre” e não o “Estado do Acre”. Portanto, não haveria que se falar em aproveitamento da data do primeiro lançamento para o fim de evitar a decadência dos créditos referentes a dezembro de 1998, cabendo a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN.

De acordo com o Acórdão 9202-008.221 – CSRF / 2ª Turma, o erro na identificação do sujeito passivo é causa de nulidade por vício material. Eis o que consta no voto do mencionado Acórdão:

Assim, no que tange à ilegitimidade passiva, admitindo-se como incontroversas as conclusões do acórdão recorrido - já que não contestadas pela Recorrente - trata-se de situação que nem mesmo dá ensejo à caracterização da relação jurídico-tributária, uma vez que o lançamento foi levado a efeito em face de sujeito passivo considerado estranho à relação obrigacional tributária, tendo ocorrido, consequentemente, vício material no lançamento. Destarte, referida nulidade não diz respeito à forma do lançamento, mas ao seu conteúdo, à sua materialidade, ao sujeito passivo da obrigação tributária. Não se pode olvidar que, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e cabe à autoridade lançadora identificar corretamente o sujeito passivo da exigência, o que não ocorreu no presente caso, conforme afirmou-se no acórdão recorrido, sem contestação por parte da Recorrente.

O vício em questão, portanto, é material. Ao caso, aplica-se o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. E, também, a Súmula CARF 101:

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Observe-se que as contribuições em questão dizem respeito ao período compreendido entre 01/1994 e 12/2003. No Relatório Fiscal consta:

A decisão definitiva que considerou o crédito previdenciário nulo se deu com a homologação no dia **19/07/2005** pelo Delegado da Receita Federal — Previdenciária em Rio Branco, conforme folha 621 constante do processo de número 35.677.168-7

Dessa forma, **entre os dias 17/10/2005 e 17/11/2005, fizemos o relançamento do crédito previdenciário destinado à Seguridade Social**, tendo em vista a entrega do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD.

Diante disso, realmente decaído o crédito tributário referente à competência de dezembro de 1998.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para o fim de reconhecer a decadência do crédito tributário referente à competência de dezembro de 1998.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle