



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

Processo n° 16045.000656/2010-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.131 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2014
Matéria Arbitramento de Contribuições
Recorrente MUNICÍPIO DE CAÇAPAVA PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

Ementa:

IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO

Quando o vício é intrínseco, ou seja inerente ao conteúdo, à essência do documento ou à substância do ato nele representado, diz-se que é vício material, porque o lançamento não corresponde à verdade. Havendo falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material.

Recurso de Ofício Negado

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos em negar provimento ao Recurso de Ofício que anulou a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito pela alteração da motivação do ato administrativo do lançamento, o que resultou em vício material. Vencidos os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi e Arlindo da Costa e Silva, que entenderam ser possível a revisão do lançamento com fundamento no artigo 149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

O Auto de Infração de Obrigação Principal lavrado em 22/12/2010 e cientificado ao sujeito passivo através de registro postal em 28/12/2010, refere-se às diferenças de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que não foram declaradas em GFIP, no período de 01/2007 a 12/2008 e, portanto, não oferecidas à tributação previdenciária.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 16/20, as diferenças de massa salarial foram obtidas com a utilização dos dados fornecidos pela autuada à STN – Finanças Brasil – FINBRA, via Tribunal de Contas do Estado – TCE, com suporte no artigo 33§3º, da Lei n.º 8.212/91. O lançamento tomou por base o valor total da massa salarial informada nos documentos em contraponto com os valores declarados em GFIP, apurados com base nos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil. Às fls. 30, consta discriminativo das diferenças apuradas.

Após a impugnação, onde o autuado argúi que os valores relativos à massa salarial referem-se, além da Prefeitura Municipal, também à Câmara Municipal e à Fundação de Saúde e Assistência do Município, os autos baixaram em diligência para que o Fisco se manifestasse sobre a procedência de tal alegação e que elucidasse a forma pela qual chegou às alegadas diferenças, identificando-as por competência.

Informação Fiscal de fls. 73/78, se manifesta pela retificação do lançamento, excluindo os valores relativos à Fundação de Saúde e Assistência do Município, mantendo os valores referentes à Câmara Municipal, por serem de responsabilidade do Município, inclusive a diferença de 1%, do SAT, desde 01/2007. Em resumo, segue a resposta da diligência:

▫ *Realmente, os números relativos à FUSAM estão consolidados no resumo encaminhado pela STN Secretaria do Tesouro Nacional à RFB, fato de que não tinha conhecimento quando da lavratura do presente auto de infração;*

▫ *É fator inadequado para o procedimento fiscal que os valores informados na planilha do FINBRA, tendo como identificação no **Balanco Orçamentário Despesas Orçamentárias** a conta "**3.3.90.36.00** Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física" e a conta "**3.3.90.04.00** Contratação Tempo Determinado", podem se subdividir em várias outras subcontas, apresentando rubricas que não estão sujeitas a incidência previdenciária, outras dificultam o exame da conta pela sua identificação genérica e outra ainda inclui a verba devida pela obrigação patronal;*

▫ *Além disso, a planilha encaminhada pela Prefeitura a Secretaria do Tesouro Nacional contém dados de valores empenhados, que não são, necessariamente, os liquidados, podendo ter havido cancelamentos de importâncias ou mesmo serem liquidados no exercício seguinte, significando que, também por conta disto, a base de calculo para efeito previdenciário poderá divergir em relação aos dados do quadro **contábil constante do balanço orçamentário anual;***

▫ *Em decorrência do acima exposto, o procedimento fiscal não poderia ter resultados satisfatórios com base somente na diferença de mão de obra apontada, conforme foi programada essa operação fiscal;*

▫ *Procedeu, então, o auditor fiscal a nova coleta de dados junto à Secretaria de Finanças da Prefeitura – desconsiderando, agora, os dados referentes à Fusam –, visando destrinchar os valores, por entidade e competência, analisando novas planilhas e buscando encontrar valores consensuais a cada órgão que compõe o consolidado no quadro encaminhado a RFB;*

▫ *Nesse exame mais criterioso, foram examinadas as folhas de pagamento dos segurados vinculados ao regime geral de previdência, relação dos prestadores de serviços autônomos, rubricas passíveis de incidência previdenciária, alterações de alíquotas, e, ao final, elaborada as planilhas que refletem melhor a situação fática em relação à mão de obra passível de incidência previdenciária;*

▫ *Após o procedimento de revisão, os valores que resultaram devidos pelo Município autuado são os demonstrados nas planilhas reproduzidas no item 10 desse despacho de fls. 73 a 78.*

O Município foi cientificado do resultado da diligência, mas não se manifestou.

Com fulcro na Informação Fiscal, Acórdão de fls.93/100, anulou o lançamento, pelas razões que a seguir transcrevo da decisão:

“...os débitos fiscais apurados assim na Câmara Municipal como na Prefeitura devem ser exigidos do Município, que é o detentor de capacidade jurídica nesse âmbito da Federação.

*Não por outro motivo, aliás, o auto de infração sob exame foi lavrado em nome do **Município de Caçapava** (v. a folha de rosto do AI), acrescido da especificação do nome e do número do CNPJ do órgão que sofreu a auditoria, ou seja, a **Prefeitura Municipal**, em atendimento a legislação citada e, ainda, ao que determina a normatização vigente.*

Desta forma, embora o débito apontado na alínea “b” do item 9 do relatório de fls. 73 a 78 também seja de responsabilidade do Município – e não da Prefeitura, como dito pelo auditor notificante –, o seu lançamento deve ser realizado mediante Auto lavrado sob o CNPJ da Câmara ou do próprio Município de Caçapava, mas jamais no da Prefeitura.

Pelo que se disse até aqui, teríamos ensejo para a retificação deste lançamento, mediante a exclusão dos valores relativos à FUSAM (pelas razões expendidas pelo próprio auditor notificante em seu despacho de 27/12/2011) e à Câmara (por indevidamente incluídos em Auto de Infração lavrado sob o CNPJ da Prefeitura), hipótese que, obviamente, demandaria nova diligência fiscal, para a segregação dos dados

correspondentes àquela autarquia, à Prefeitura e à Câmara, bem como para a eventual identificação de importâncias não sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias.

Entretanto, parece-nos que mais apropriada do que essa providência é a própria decretação de nulidade do lançamento, por, ao menos, duas razões:

1º) Ao desmerecer os dados do FINBRA e, por conseqüência, abandonar o critério de apuração das diferenças tributáveis inicialmente adotado, o auditor fiscal, indubitavelmente, atestou a incerteza e a iliquidez de todo o crédito originariamente lançado; e

2º) Ao modificar, para batimento “Folha x GFIP”, o critério de apuração das diferenças tributáveis, a mesma autoridade da RFB acabou por alterar a própria motivação do ato administrativo de lançamento, que é, como se sabe, um dos elementos essenciais à sua formação, inquinando de vício insuscetível de saneamento.

De fato, o que antes era lançamento de contribuições sobre diferenças entre as remunerações informadas ao STN/FINBRA e as incluídas em GFIP, passou a ser lançamento de contribuições sobre diferenças entre as remunerações constantes das folhas de pagamento e as incluídas em GFIP (no caso da Prefeitura), e da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, calculada sobre remunerações informadas em GFIP (no caso da Câmara) –, e, o que é mais grave, tendo essa alteração decorrido de investigação inédita e realizada a posteriori, isto é, depois de lavrado o auto de infração e de instaurada, pela impugnação do sujeito passivo, a fase litigiosa do procedimento fiscal.

Da decisão exarada foi oferecido Recurso de Ofício a este Colegiado.

Encontra-se apensado a este processo, o Auto de Infração de Obrigação Principal PAF 16045.000658/2010-15, referente à cota do segurado empregado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Da análise da decisão recorrida, objeto deste Recurso de Ofício, entendo estar correto o procedimento nela adotado.

Porquanto o erro no que se refere à identificação do sujeito passivo, já que o auto de infração foi lavrado em nome do Município de Caçapava – Prefeitura Municipal e englobou débitos da Câmara Municipal e da autarquia FUSAM – Fundação Municipal de Saúde, pudesse vir a ser sanado com a retificação do lançamento, através de novo comando de diligência fiscal, é de se ver que a Informação Fiscal de fls. 73/78, alterou o critério de apuração do crédito lançado, o que não pode ser saneado.

Conforme consta do Relatório Fiscal que sustentou o lançamento, às fls. 16/20, o crédito foi lançado por aferição indireta e as diferenças de massa salarial foram obtidas com a utilização dos dados fornecidos pela autuada à STN – Finanças Brasil – FINBRA, via Tribunal de Contas do Estado – TCE.

Todavia, após a diligência efetuada no sujeito passivo, no decorrer do trâmite da fase litigiosa do procedimento administrativo, o Fisco se pronunciou pela alteração do critério de apuração do lançamento, passando a adotar o batimento Folha de Pagamento versus GFIP, como a base eleita para retificar a autuação. Ora, tal procedimento alterou a motivação do lançamento que deixou de ser por aferição indireta e passou a ter como respaldo as folhas de pagamento da autuada, que antes não tinham sido consideradas.

O próprio Fisco admite erro nos valores lançados e que os critérios utilizados no lançamento original não se mostraram confiáveis, passando, então a adotar os valores contidos nas folhas de pagamento como base para o lançamento.

Tal fato viciou o lançamento no seu conteúdo, configurando-se num vício material.

Destarte, é de se ver que o lançamento é forma, sendo o ato de aplicação material da norma de incidência. Apesar de ser forma, exteriorização, reflete o conteúdo da norma de incidência tributária, o fato gerador. A falha na exteriorização do lançamento é um vício formal, por seu turno, o erro quanto ao conteúdo irá traduzir um vício material.

Como é cediço, são componentes do ato administrativo: a competência, a forma, a finalidade, o motivo e o objeto. Ao lavrar um ato administrativo, a autoridade pode falhar em algum desses elementos; dessa maneira, a distinção, entre os componentes do ato, é relevante para fins de determinação dos efeitos que o vício nos elementos geram.

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 da autora, 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.”*

Se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. No caso presente foi adotado um critério de lançamento por aferição indireta, que no decorrer da fase litigiosa do procedimento fiscal se mostrou inepto, passando o fisco a adotar o critério direto de lançamento com base nas informações contidas nas folhas de pagamento, o que claramente configurou a falha nos pressupostos de fato e de direito da autuação.

Aqui, pelo que se vislumbra dos autos, o vício é intrínseco, ou seja inerente ao conteúdo, à essência do documento ou à substância do ato nele representado, traduzindo-se em vício material, porque o lançamento não corresponde à verdade.

Pelo exposto,

Voto por negar provimento ao Recurso de Ofício. Esta decisão também se aplica ao PAF 16045.000658/2010-15, apensado a este processo.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora