



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

Processo nº 17883.000243/2010-32
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-02.903 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS
Recorrente MUNICÍPIO DE PINHEIRAL- PREFEITURA MUNICIPAL DE PINHEIRAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2002

REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL.

O Regime Próprio de Previdência Social deve assegurar aos seus filiados os benefícios de aposentadoria e pensão por morte.

É vedado o pagamento de benefícios mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios.

VICIO MATERIAL. NULIDADE.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza 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; no entanto, eventuais erros na identificação do sujeito passivo constituem vícios de formalização do crédito.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. No caso de autuação pelo descumprimento de obrigação acessória, a constituição do crédito é de ofício e a regra aplicável é a contida no artigo 173, I.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

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 e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento fiscal realizado em 13/10/2010 para constituição de crédito da contribuição previdenciária com base nos registros contábeis e folhas de pagamento dos servidores públicos de município que, segunda a fiscalização, não possui regime próprio de previdência social. Seguem transcrições de trechos da decisão recorrida:

**ÓRGÃOS PÚBLICOS. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA.
EXIGIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

Os órgãos públicos da administração direta são considerados empresas em relação aos segurados não abrangidos por Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, ficando sujeitos, em relação a estes, ao cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

Incidem contribuições previdenciárias sobre 4verbas salariais pagas aos servidores do Ente Municipal não amparados por Regime Próprio de Previdência Social.

**REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS.
CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.**

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração e recolhendo-as no prazo determinado em lei.

**LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO DE AI ANULADO POR VICIO
FORMAL. APLICAÇÃO DO ART. 173, II - CTN.**

O mero VÍCIO FORMAL, caracterizado no caso concreto pela correta identificação do CNPJ do sujeito passivo, por equívoco em sua nomeação, autoriza, em relação a lançamento substitutivo, o deslocamento da regra decadencial para o art. 173, II do Código Tributário Nacional.

...

3. Esclarece a autuante que o presente crédito decorreu do procedimento fiscal aberto para reconstituição da NFLD DEBCAD nº ..., lavrada em 28/12/2004, a qual foi julgada nula por conter erro na identificação do Sujeito Passivo, vício insanável, pelo Despacho-Decisório nº ..., datado de 25/08/2005 e homologado em 16/11/2005.

...

11. Como reportado pela Autoridade Fiscal, motivou a anulação do lançamento anterior (NFLD DEBCAD nº ...) ter-se verificado erro na identificação do Sujeito Passivo.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

6.1. O Município de Pinheiral foi criado através da Lei Estadual nº 2.408, de 13/06/1995, a qual remeteu o referido município às disposições da Lei Complementar Estadual nº 59, de 22/02/1990, enquanto este não contasse com legislação própria.

6.1.1. A consequência da aplicação da LCE nº 59/1990 pelo Município de Pinheiral foi o aproveitamento dos funcionários que já se encontravam em exercício no município de origem (no caso, Pirai), com a observância da legal proporcionalidade das perdas financeiras da origem, sendo assegurados os direitos e vantagens dos funcionários aproveitados.

6.2. A estrutura administrativa do Município de Pinheiral foi criada pela Lei Municipal nº 001, de 23/01/1997, a qual determinou, em seu art. 19 e § único, que o Poder Executivo estaria autorizado a firmar contratos, consórcios ou convênios com o Fundo de Previdência do Município de Pirai, como forma de atender e garantir a previdência e assistência aos servidores públicos do Município de Pinheiral, sendo para isso as contribuições dos servidores descontadas automaticamente e transferidas junto com as contribuições patronais à correspondente autarquia previdenciária municipal de Pirai. Assim sendo, o autorizado convênio foi assinado em 30/03/1997 e publicado em 16/06/1997, sendo então definidas as regras dos recolhimentos das citadas contribuições.

6.2.1. Informa que o Fundo de Previdência do Município de Pirai já existia desde 11/02/1992, criado pela Lei Complementar Municipal nº 001/1992, que instituiu o Regime Próprio; enquanto que a estrutura administrativa e os benefícios previdenciários de seus contribuintes foram determinados pelas Leis Municipais nºs. 322 e 323, de 16/06/1992.

*6.3. A despeito da proibição de convênio previdenciário entre municípios determinada pela Lei Federal 9.717, de 27/11/1998 (DOU 28/11/1998), continuaram sendo feitos, no período de **01/1999 a 09/2001**, tanto o recolhimento do Município de Pinheiral para o Fundo Previdenciário de Pirai como a concessão e pagamento de benefícios dos servidores garantidos, por conta dos seguintes fatos:*

6.3.1. Foi deferida Liminar, em 01/10/1999, no Processo nº 990402627-0 (vide fls. 241/243), da 4ª Vara da Justiça Federal em Volta Redonda, a qual foi cassada em 15/06/2000 (vide fls. 246/252).

6.3.2. A tal cassação seguiu-se uma Apelação em Mandado de Segurança - Processo nº 2000.02.01.055647-0, Tribunal Regional Federal da 2ª Região (negada em 12/08/2008), vide fls. 254/261; processo em que se seguiu um Embargo de Declaração, cuja decisão contrária foi proferida em 06/10/2009, vide fls. 263/265.

6.4. Em 19/11/2001, foi publicado no Diário Oficial do Município de Pinheiral o Decreto nº 196, de 12/11/2001, vide fl. 268, e, em 05/12/2001, foi publicado o Decreto nº 198, de

03/12/2001, vide fl. 270, ambos com efeitos retroativos a 01/10/2001, suspendendo o convênio com o Fundo de Previdência do Município de Pirai, garantindo, porém, aos servidores oriundos do referido Fundo, todos os direitos previdenciários até que fosse instituído o Regime Próprio de Previdência do Município de Pinheiral.

6.4.1. Por conta dos decretos acima, as contribuições previdenciárias passaram a ser recolhidas para o Município de Pinheiral a partir da competência 10/2001, em conta específica do Banco do Brasil, agência 3259-X, nº 6716-4, em Pinheiral/RJ, e, até 01/04/2002, os benefícios dos servidores foram custeados pelo Município de Pinheiral, quando foi criado o Fundo de Previdência Social do Município de Pinheiral - FUMP.

6.5. O Regime Próprio de Previdência do Município de Pinheiral foi instituído pela Lei nº 147, de 09/04/2002, vide fls. 272/297 (criou o FUMP), revogada pela Lei nº 188, de 10/01/2003, que criou o Instituto Municipal de Previdência de Pinheiral - IMPPI, vide fls. 299/324, a qual foi alterada pela Lei nº 233, de 21/07/2003, vide fl. 326, e revogada pela Lei nº 315, de 23/12/2004 (reestruturação do IMPPI), vide fls. 327/353, al foi revogada pela Lei nº 529, de 23/12/2009 (extinção do IMPPI e PINHEIRALPREVI), vide fls. 355/405.

6.6. Em 12/09/2006, o Município de Pinheiral impetrou 1w-do Ordinária de Cobrança junto à Vara da Comarca de Pirai, em face do Fundo de Previdência do Município de Pirai, relativamente ao período de 01/1997 a 09/2001 (processo nº 0000809-46.2006.8.19.0043— 2006.043.000800-5), fls. 407/412.

6.7. Pelos fatos narrados nos subitens anteriores, defende:

6.7.1. que os recolhimentos no período de 01/1999 a 09/2001 para o Fundo de Previdência do Município de Pirai tiveram respaldo legal, pois somente quase dez anos depois de ser efetuado o último recolhimento houve uma decisão definitiva acerca da liminar sobre que se apoiavam; enquanto que os servidores estavam assistidos por cobertura previdenciária, nos termos do art. 2º da Orientação Normativa MPS/SPS nº 02, de 31/03/2009— DOU de 02/04/2009, vide fls. 492.

6.7.2. que, no período de 10/2001 a 03/2002, em que ainda Igo havia sido criado o Fundo de Previdência Social do Município de Pinheiral — FUMP, os servidores municipais tiveram sua assistência previdenciária garantida pelos Decretos Municipais nos 196/2001 e 198/2001; enquanto que o Termo de Convênio com o Fundo de Previdência de Pirai foi suspenso, passando os recolhimentos previdenciários a serem feitos a conta específica do Banco do Brasil.

6.7.3. que os documentos de fls. 416/433 e 435/480, respectivamente referentes aos processos de aposentadoria dos servidores Leda Vidal Ferreira e Júlio Barbosa, ambos oriundos do serviço público do Município de Pirai, exemplificam e

comprovam que a cobertura previdenciária deveria ser efetuada pelo Município de Pinheiral no período considerado no lançamento, de forma a atender ao determinado no art. 40 da Constituição Federal.

6.7.4. Dado serem as aposentadorias dos funcionários do Município de Pinheiral, sejam eles oriundos ou não do Município de Pirai, custeadas pelo PINHEIRALPREVI, entende que resultaria em duplicidade de recolhimento a decisão pela procedência dos valores lançados, já que o INSS receberia valores referentes a contribuições previdenciárias de segurados cujos benefícios seriam pagos pelo órgão de previdência municipal.

6.8. Alega que a Fazenda Pública perdeu seu direito à constituição do crédito tributário referente à totalidade do período sob julgamento, por conta do disposto na Súmula Vinculante nº 8 do STF.

6.8.1. Pelo alegado no subitem acima, entende que seria aplicável ao presente caso o disposto no art. 316, § 10 do Código Penal (Excesso de Exação).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Procedimentos formais

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Decadência

Vício material

Antes da verificação do transcurso do prazo para constituição do crédito, é necessário o exame quanto à natureza do vício insanável, já que no Código Tributário Nacional há regra expressa de decadência quando da reconstituição de lançamento declarado nulo por vício formal. Daí a relevância e finalidade da qualificação dos vícios que sejam identificados nos processos administrativos fiscais:

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

...

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

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.

Ou seja, somente reinicia o prazo decadencial quando a anulação do lançamento anterior decorreu da existência de vício **formal**; do que me leva a crer que não há reinício do prazo quando a anulação se dá por outras causas, pois a regra geral é a ininterrupção, conforme artigo 207 do Código Civil. Portanto, para a finalidade deste trabalho, é mais razoável que se identifique o conceito de vício formal, e assim por exclusão se reconhecer que a regra especial trazida pelo CTN não alcança os demais casos, do que procurar dissecá-los, um por um, ou mesmo conceituar o que se entenda por vício material.

Código Civil:

Art. 207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.

Ainda que o Código Civil estabeleça efeitos para os vícios formais dos negócios jurídicos, artigo 166, quando se tratam de 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 seu magistério, o elemento “forma” comporta duas concepções: uma restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração) e outra ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal etc), 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. É um 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

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

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. E 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 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, 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)

Abstraindo-se da denominação que se possa atribuir à falta de descrição clara e precisa dos fatos geradores, o que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (*vício material*) junto com equívocos e omissões na qualificação do autuado, do dispositivo legal, da data e horário da lavratura, apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu (*vício formal*). 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, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é justamente essa diferença acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo apenas quando o vício é formal. O rigor da forma como requisito de validade gera um cem número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário a regra de interrupção da decadência para a realização de lançamento substitutivo do anterior, **anulado por simples vício na formalização**.

De fato, a forma não pode ter a mesma relevância da matéria que dela se utiliza como veículo. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material. Caso não houvesse a interrupção da decadência, o Estado estaria impedido de refazer o ato através da forma válida. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo. Temos aí um conflito: segurança jurídica x interesse público. O primeiro inspira o rigor formal do ato administrativo, um de seus requisitos de validade; o segundo, defende a atividade estatal de obtenção de recursos para financiamento das realizações públicas.

No presente caso, o vício está na identificação do sujeito passivo ou, mais precisamente, na descrição do nome identificador da pessoa jurídica de direito público sem, contudo, prejudicar o conhecimento através de outros elementos identificadores como, por exemplo, CNPJ e endereço, da pessoa obrigada; portanto sem relação com a verificação e demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação. Assim, entendo que o lançamento substituído foi anulado por vício formal.

De fato, assiste razão à decisão recorrida. Tratando-se de nulidade por vício formal, é possível a sua reconstituição com reabertura do prazo quinquenal que somente se inicia quando a decisão anulatória se torna definitiva, o que somente ocorreu com sua homologação em 16/11/2005:

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

i.e.:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."

No mérito

Os fatos geradores objeto do lançamento ocorreram na vigência da Lei nº 9.717, de 27/11/1998 que vedava mediante adesão a regime próprio de previdência social de outro ente da federação o pagamento de benefícios previdenciários, isto é, para que seja considerado regime próprio o município deveria criá-lo por lei própria e não celebrar convênios de qualquer natureza com outro ente público:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro a atuarial, observados os seguintes critérios:

(...)

V — cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

Pela mesma razão também não merece acolhida a alegação de que, após suspensão do convênio, tenha sido criada conta bancária específica para que as contribuições fossem vertidas. No caso, trata-se de providência administrativa sem relevância na relação jurídico-tributária, mesmo porque o requisito mais relevante ainda não teria sido cumprido, a edição de lei própria municipal.

Sustenta ainda a recorrente que parte do período do lançamento estaria amparado pela medida liminar que veio posteriormente a ser revogada com a denegação da segurança. Trata-se de questão processual para a qual o Supremo Tribunal Federal veio a editar o Enunciado de Súmula nº 405:

"Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária."

Por fim, ainda que tenha o recorrente vertido as contribuições em favor do município conveniado, tal fato também é estranho a relação jurídico-tributária, inapto, portanto, para afastar a ocorrência da hipótese de incidência e identificação do sujeito passivo da obrigação.

Parcelas incontroversas

As folhas de pagamentos e os registros contábeis foram preparados pelo próprio recorrente. Não pertencem ao lançamento impugnado parcelas contestadas pelo recorrente quanto à sua natureza salarial ou não. Melhor dizendo, a base de cálculo considerada

pela fiscalização coincide com os valores informados pelo recorrente. E, ressalta-se, ainda, que o recorrente não se insurgiu contra as bases de cálculos apuradas pela fiscalização.

Em razão da clareza do lançamento e do reconhecimento das bases de cálculo pelo próprio recorrente, é prescindível qualquer diligência ou perícia para a necessária convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes