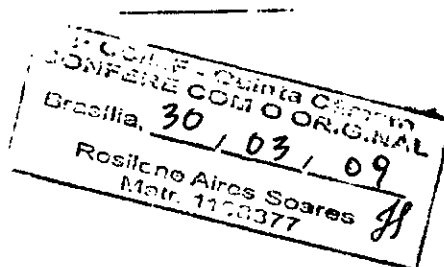




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



CC02/C05
Fls. 286

Processo nº	12045.000161/2007-41
Recurso nº	143.300 Voluntário
Matéria	Enquadramento empregado
Acórdão nº	205-00.342
Sessão de	14 de fevereiro de 2008
Recorrente	MUNICÍPIO DE RIO VERDE - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida	DRP - GOIÂNIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2001

Ementa: CONTRIBUIÇÃO DEVIDA POR MUNICÍPIO. ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE.

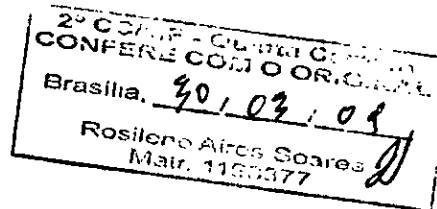
DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

Lançamento Anulado.

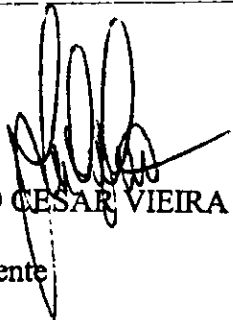
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 12045.000161/2007-41
Acórdão n.º 205-00.342



CC02/C05
Fls. 287

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular o lançamento.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente

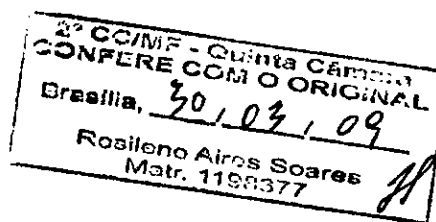


MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Damião Cordeiro De Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Misael Lima Barreto.





Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo a relativa aos Terceiros, cujos valores referem-se ao enquadramento dos segurados como empregados, para o período compreendido entre as competências janeiro de 1999 a junho de 2001, fls. 28 a 31.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa pelo órgão público, fls. 163 a 168.

Foi exarada a Decisão-Notificação, que confirmou a procedência do lançamento, fls. 177 a 187.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 191 a 196.

Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- Deve ser afastada a cobrança da parte patronal em face da imunidade recíproca;
- A presente notificação foi lavrada em época e local totalmente diversos do notificado;
- Em função da Emenda Constitucional n.º 20 não pode ser imputado débito anterior a tal data;
- O lançamento já foi atingido pela fluência do prazo decadencial;
- É indevida a aplicação da taxa Selic;
- A notificante não estabelece uma ligação entre a incidência de incapacidade laborativa e a obrigação de uma empresa pública;

A Receita Previdenciária apresenta suas contra-razões às fls. 198 a 200. O órgão previdenciário alega que:

- Não foram apresentados fatos que ensejassem a alteração da DN;
- Requerendo que seja negado provimento ao recurso interposto.

Decisão proferida pela 2ª Câmara do CRPS, fls. 201 a 204, converteu o julgamento em diligência.

A fiscalização previdenciária apresentou informações às fls. 206 a 211. Cientificada do resultado da diligência, a recorrente manifestou-se às fls. 265 a 270, alegando que foram intempestivas as razões apresentadas pelo órgão previdenciário; não houve cumprimento da diligência requisitada; requerendo a nulidade do lançamento.

Nova decisão da 2ª Câmara do CRPS, fls. 274 a 275, converteu o julgamento em diligência a fim de que a recorrente providenciasse a juntada de novo instrumento de mandato. Foram juntadas as fls. 279 e 280.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MARCO ANDRE RAMOS-VIEIRA; Relator.

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação às fls. 197. Pressupostos superados, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES DE MÉRITO:

O procedimento realizado pelo órgão previdenciário não merece prosperar, pois está eivado de nulidades. A decisão anterior proferida pela 2ª Câmara do CRPS foi no sentido de que o relatório fiscal encontrava-se incompleto, pela falta de caracterização da relação de emprego, fls. 201 a 204; tendo sido comandada diligência para que o Auditor fizesse relatório complementar. Entretanto, o Auditor apenas demonstrou a impossibilidade de realizar a diligência comandada, fls. 206 a 211. O próprio Auditor afirma que não foi possível dizer de que forma os serviços foram executados (fl. 206, item 2) e que: "A experiência, no entanto, tem nos mostrado que os serviços relacionados na notificação, são sempre executados sob as ordens de um chefe".

Ora, não é possível sustentar um enquadramento de segurados como empregados na experiência de um Auditor Fiscal. O trabalho do Auditor não pode ser regido por subjetividades, ainda mais na cobrança de tributos; o agente fiscal tem que fazer o cotejamento entre os documentos encontrados e a legislação previdenciária.

Não há dúvida que houve a prestação de serviços, o que ainda não foi esclarecido, de forma adequada no relatório fiscal e seus anexos, é o enquadramento dos referidos segurados perante o RGPS.

É bem verdade que o enquadramento no RGPS, em determinados casos, independe do efetuação para fins trabalhistas, como exemplo, os referentes às alíneas "i", "j", "l", "m", "p" do art. 9º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Basta a configuração de uma dessas hipóteses para que o segurado seja enquadrado como empregado perante o RGPS, independente dos requisitos perante a legislação trabalhista (subordinação, não-eventualidade, onerosidade, pessoalidade).

Entretanto, o enquadramento realizado pelo INSS foi no art. 12, I, "a" da Lei n.º 8.212/1991. Uma vez que a autarquia os enquadrou como segurados empregados, nos termos dessa alínea, deveria ter esclarecido de maneira individualizada as razões para tal enquadramento, demonstrando todos os pressupostos: subordinação, não-eventualidade, onerosidade e pessoalidade.

No sentido da insubsistência da NFLD com base apenas na presença da não-eventualidade, o Ministério da Previdência Social já se pronunciou por meio do Parecer CJ/MPAS n.º 1.747/1999, cujo trecho relevante para a presente questão transcrevo a seguir:

(...)

4. O único argumento encontrado no relatório fiscal é que as atividades desenvolvidas estão intrinsecamente ligadas ao objetivo social da empresa. Tal argumento, carece de amparo jurídico, haja vista, que o tipo de atividade desenvolvida por um trabalhador autônomo não é, e nunca foi, fundamento para enquadrar esse trabalhador como empregado.

5. Independentemente da atividade possuir vinculação ou não com a atividade fim da empresa, a caracterização do vínculo empregatício ocorre com a presença dos seguintes requisitos: a) prestação de serviço de natureza não eventual; b) subordinação; c) habitualidade; e d) onerosidade. (Conceito legal - art. 3º da CLT)

(...)

Em função das dificuldades práticas de se caracterizar a subordinação jurídica, ainda mais em trabalhos intelectuais ou técnicos, como no caso de médicos, a jurisprudência tem adotado critérios complementares para aferição da subordinação. Nesse sentido segue trecho da ementa do Acórdão proferido pelo TRT da 3ª Região no Recurso Ordinário n.º 00164/2004, publicado no DJMG em 30/6/2004, p. 11:

" (...) A sujeição ao poder diretivo e disciplinar poderá apresentar-se atenuada, no caso do serviço de caráter intelectual, havendo a tentação de rotulá-lo como trabalho autônomo. Em tais hipóteses, é preciso recorrer a critérios complementares considerados idôneos para aferir os elementos essenciais da subordinação, entre eles: 1) se a atividade laboral poderá ser objeto do contrato de trabalho, independentemente do resultado dela conseqüente; 2) se a atividade prevalentemente pessoal é executada com instrumentos de trabalho e matéria-prima da empresa; 3) se a empresa assume substancialmente os riscos do negócio; 4) se a retribuição é fixada em razão do tempo do trabalho subordinado; 5) a presença de um horário fixo é também indicativa de trabalho subordinado, o mesmo ocorrendo se a prestação de serviço é de caráter contínuo. Esses critérios isolados são inidôneos ao conceito da subordinação, devendo ser apreciados em conjunto no caso concreto. Se o autor reuniu todos os critérios alinhados acima, não há dúvida de que a subordinação jurídica salta aos olhos também sob o prisma subjetivo."

Entendo que é possível, no presente caso, a caracterização da subordinação na forma acima explicitada, desde que demonstrada. Contudo, o relatório fiscal foi feito de modo incompleto. Uma vez que o Colegiado não havia se convencido da caracterização da relação de empregado perante a Previdência Social, conferiu a possibilidade de esclarecimentos pela fiscalização, que não foi capaz de demonstrar tal enquadramento; portanto há que ser anulada a presente NFLD, por vício formal. A NFLD encontra-se viciada pela falha na motivação, conforme esclarecimentos à fl. 206, o que levou a fiscalização a realizar o lançamento foi a experiência do Auditor Fiscal, e como já analisado não é suficiente para sustentar um lançamento fiscal.

Não resta dúvida, portanto, que há um vício no presente levantamento, o ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta. Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo

torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.

Não é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, verbis: “em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente objetiva e para além de qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a arguição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expendida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”

De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, há apenas dois casos de nulidades: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Destaca-se que mesmo nos casos de preterição do direito de defesa, não deve ser anulada a NFLD ou o auto de infração, mas sim a decisão ou o despacho. Prova desse entendimento é que se não houver a cientificação do sujeito passivo, não há dúvida que há um cerceamento ao direito de defesa, mas pergunta-se: há que ser anulada a NFLD? Entendo que não, assim como a maior parte, se não a totalidade dos demais Conselheiros. Não se pode olvidar que a cientificação é parte necessária ao aperfeiçoamento do lançamento fiscal, e portanto é intrínseco ao ato, mas o vício dessa cientificação não é causa de nulidade do procedimento fiscal.

Não se pode esquecer que o lançamento depois de notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente o crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformariamos nossas decisões na

cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido que a fiscalização pode efetuar novo lançamento fiscal, após a anulação por vício formal, para quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que já foram colacionadas, prosseguindo o feito nesses mesmos autos?

Não há dúvida que a presente irregularidade trata-se de ato anulável e não nulo. Uma vez que são anuláveis os atos que a lei assim os declare, bem como os que podem ser re praticados sem vício, conforme lição de Celso Antônio Bandeira de Mello, página 457 da sua obra, Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros.

Outra prova incontestante de que a falha é sanável é que o vício poderia ser convalidado se não houvesse a impugnação do sujeito passivo, ou se esse, a par de identificar a falha, fizesse o recolhimento das contribuições. Caso o vício fosse insanável, nem mesmo o pagamento realizado pelo contribuinte afastaria a nulidade do lançamento fiscal.

Na classificação das nulidades processuais existem: as nulidades absolutas, quando se viola norma cogente de proteção do interesse público; nulidade relativa, quando se vulnera norma cogente de tutela de interesses privados; e anulabilidade, quando se infringe norma jurídica dispositiva. Pelo exposto, como o lançamento diz respeito eminentemente a direito patrimonial não há dúvida que as violações adentram o campo de interesses privados, portanto integrante das nulidades relativas.

Conforme previsto no § 4º do art. 515 do CPC, constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes; cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação. Assim sendo, se no processo judicial é possível nos tribunais, a conversão do julgamento em diligência, conforme previsto no art. 515, parágrafo 4º do CPC, qual o motivo de não o ser possível no tribunal administrativo.

A melhor caracterização da falha encontrada pela fiscalização pode ser realizada por meio de relatório fiscal complementar; afinal é para isso que servem as diligências fiscais. Atenta-se que não é este Colegiado que irá convalidar o ato de lançamento, mesmo porque não possui competência para isso. A convalidação será realizada pelo próprio órgão que efetuou o lançamento fiscal.

Não pode persistir o entendimento de que em qualquer hipótese que se verifique uma irregularidade, que enseje a complementação do relatório fiscal, esta não possa ser realizada. Tal impedimento descumpriria a lei, no caso o Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Entretanto, no presente caso há uma particularidade que não se subsume a tudo que acabou de ser exposto. Já foi comandada a diligência fiscal, mas mesmo assim a fiscalização não conseguiu demonstrar a caracterização do vínculo empregatício.

Assim, diante das provas colacionadas aos autos este Colegiado tem que proferir uma decisão. A fiscalização previdenciária não conseguiu fazer provas de suas alegações; não

Processo n.º 12045.000161/2007-41
Acórdão n.º 205-00.342

2º CC/MF - Quinta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30, 03, 09
Rosilene Aires Soares
Matr. 1198377

CC02/C05
Fls. 293

restou demonstrada a subordinação. Agora, também não é possível conceder provimento reconhecendo a inexistência da relação de emprego, pois não há provas de que o vínculo não existiu.

Desse modo, convertido o julgamento em diligência, sendo sanado o vício prossegue-se no julgamento do recurso. Não sendo sanada a falha, como no presente caso, deverá ser extinto o processo sem a resolução do mérito, o que implica no processo administrativo em anular por vício formal o lançamento anteriormente efetuado.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por ANULAR a NFLD.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de fevereiro de 2008


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

