

CC02/C06
Fls. 1.136

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 16095.000313/2007-71
Recurso nº 148.119 Voluntário
Matéria DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO
Acórdão nº 206-01.807
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente JOMARCA INDUSTRIAL DE PARAFUSOS LTDA
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/12/1998

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DÉBITO NORMAL-
SEGURADOS EMPREGADOS - CARACTERIZAÇÃO
DEFICIENTE - LANÇAMENTO ARBITRADO.**

Para que o crédito tributário seja constituído com base na caracterização de segurado empregado, é necessário que os elementos caracterizadores do vínculo empregatício fiquem devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

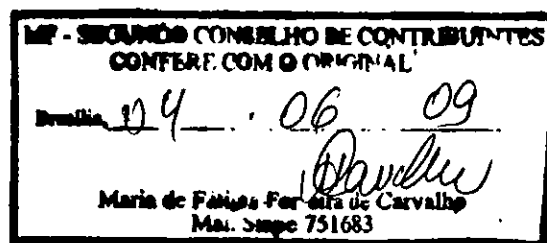
A falta da exposição clara e precisa dos elementos citados acima dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito os atributos de certeza e liquidez para uma futura execução fiscal.

A inviabilidade do saneamento do vício enseja a anulação do crédito.

Ocorrência de vício de natureza material.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos em anular a NFLD; II) por maioria de votos em declarar a nulidade por vício material. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira que votaram por declarar a nulidade por vício formal. Apresentará Declaração de Voto o(a) Conselheiro(a) Bernadete de Oliveira Barros. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a) Marcos Cezar Najjarian Batista, OAB/SP nº 127.352.

ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente

ELIAS SAMPAIO FREIRE

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

MP - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÕES CONFERE COM O ORIGINAL Data: 04.06.09 Marta de Fátima Ferreira Carvalho Matr. Siga: 751683	CC02/C06 Fls. 1.138
---	------------------------

Relatório

O lançamento

Trata o presente processo administrativo fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD nº 35.467.981-3, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, na qual são exigidas contribuições dos segurados empregados e as seguintes contribuições patronais: para a Seguridade Social, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e aquelas destinadas outras entidades e fundos.

Segundo o relatório de trabalho da auditoria, os fatos geradores de contribuição foram os serviços prestados à notificada por trabalhadores contratados através da Cooperfuso – Cooperativa de Profissionais Autônomos, em relação aos quais foi reconhecido o vínculo empregatício na Ação Civil Pública nº 1.472/2000, movida pelo Ministério Público do Trabalho.

A auditora afirma que os salários-de-contribuição correspondem aos valores constantes nos recibos emitidos pela Cooperfuso em nome da empresa sob ação fiscal. Assevera-se, ainda, que o agente do fisco foi atendido pela Sra. Paula Maria de Jesus Moitas e pelo Sr. João Marques Castelhana, contadora e sócio da empresa, respectivamente.

A impugnação

Cientificada pessoalmente do lançamento, a notificada apresentou impugnação, fls. 32/93. A notificada salienta inicialmente que, devido à correlação existente entre todos os lançamentos lavrados na ação fiscal, a sua defesa tratará de todos eles, todavia apresentará uma cópia para cada processo.

Em relação à NFLD em tela, o sujeito passivo alega que:

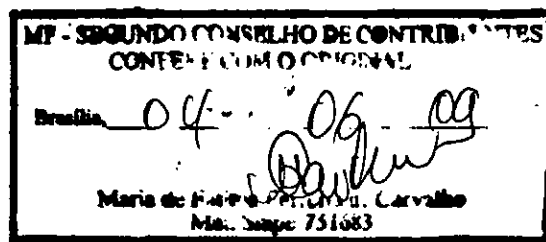
a) as exigências anteriores à competência 06/1998 estão maculadas pela decadência;

b) a citada Ação Civil pública não deu azo a reconhecimento de vínculo empregatício, constando de acordo homologado perante à 6.ª Vara do Trabalho de Guarulhos (SP) tão-somente o compromisso de contratação futura de mão-de-obra relativa à sua atividade-meio (junta documento para comprovar sua assertiva);

c) verifica-se ainda que não há interferência da tomadora de serviços na relação entre cooperativa e cooperado, tanto que existe um coordenador de cooperativa, responsável pela execução dos serviços;

d) não há vínculo empregatício entre o tomador e os cooperados, posto que não há controle horário pela “Jomarca”, nem também exigência de personalidade na prestação dos serviços;

e) a Lei Complementar nº 84/1996 padece de inconstitucionalidade, posto que institui contribuições não previstas no “caput” do art. 195 da Constituição Federal. A tributação



sobre as remunerações dos autônomos e empresários tem idêntico fato gerador do imposto sobre a renda, o que não pode ser admitido;

f)a fixação da alíquota da contribuição ao Salário-Educação por ato do Poder Executivo é inconstitucional, devendo então ser afastada a exigência desse tributo;

g)a norma que fundamente a contribuição ao INCRA, Lei nº 2.613/1955, não foi recepcionada pela atual Carta, sendo, por conseguinte, incabível a citada exação;

h)a contribuição destinada ao financiamento acidentário não pode subsistir, posto que o critério de fixação da atividade preponderante para fins de tributação não guarda correlação para os fins a que o tributo se destina. Por outro lado, a fixação das suas alíquotas por decreto fere o princípio da estrita legalidade tributária;

i)por se tratar de exação nova, a contribuição para o seguro de acidente de trabalho deveria ter sido veiculada por lei complementar;

j)a contribuição para o SEBRAE é formal e materialmente inconstitucional. Somente através de lei complementar poderia ter sido criada, também não poderia ter fato gerador e base de cálculo da contribuição sobre folha de salários e, por fim, não há correlação entre os contribuintes e a respectiva categoria profissional ou econômica;

k)às contribuições em atraso deve ser aplicada a taxa de 1% ao mês, posto que a taxa SELIC possui natureza remuneratória e também fere o preceito inserto no § 3º, do art. 192 da Constituição Federal;

l)não se admite no caso em tela a responsabilização dos sócios pelos débitos tributários da empresa, posto que não agiram em contrariedade à lei ou ao contrato;

m)o arrolamento de bens constitui restrição ao direito de propriedade do contribuinte, portanto é ilegal a imposição de tal gravame enquanto perdurar a suspensão da exigibilidade do crédito.

Além dos documentos de praxe, foram acostados com a peça de defesa os seguintes:

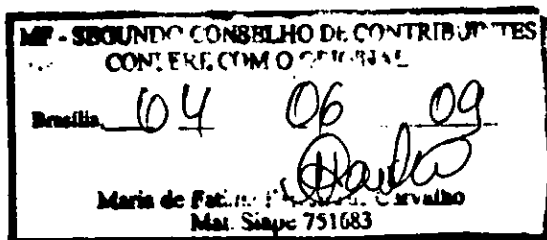
a)Termo de Acordo relativo à Ação Civil Pública – ACP nº 1.473/2000, que tramitou na 6.ª Vara do Trabalho de Guarulhos (SP);

peça vestibular da citada ACP;

c)cópias de instrumentos de contrato para fornecimento de mão-de-obra firmados entre a Cooperfuso e diversas empresas;

d)transcrições jurisprudenciais no sentido não reconhecer o vínculo entre cooperados e empresa contratante de cooperativas de trabalho;

e)guias de recolhimento previdenciário da notificada no período de 01/1996 a 02/2003;



f) guias de recolhimento de contribuintes individuais relativas aos trabalhadores que prestaram serviço através da cooperativa;

g) cópias de decisões/homologações de acordos trabalhistas e guias de recolhimento correspondentes.

Por fim, pugna pela juntada de novos documentos e pela produção de prova pericial, de forma que os equívocos cometidos pela fiscalização sejam repelidos e a impugnação seja julgada procedente.

A decisão de primeira instância

A então Seção de Análise de Defesas e Recursos – ANDEREC da Gerência Executiva do INSS em Guarulhos, emitiu a Decisão- Notificação – DN nº 21.025/279/2003, de 25/09/2003, mantendo integralmente o crédito em tela, ver fls. 981/992.

O recurso

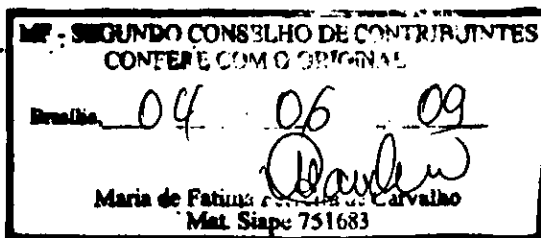
Inconformada com a decisão *a quo*, a empresa apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos da Previdência Social, fls. 998/1066, no qual inicialmente afirma que não efetuou o depósito prévio recursal, haja vista que o Poder Judiciário tem entendido que essa condição de admissibilidade representa afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Advoga que o fato de ter sido efetuado o arrolamento de seus bens no valor de 30% (trinta por cento) da soma das imposições fiscais afasta mais ainda a possibilidade de se exigir o indigitado depósito para garantia de instância.

Alega que a decisão de primeira instância restringiu-se a reproduzir os argumentos contidos na impugnação e transcrever argumentos previamente preparados, ficando explícito que se buscou naquele *decisum* tão-somente perpetuar as arbitrariedades cometidas pelo fisco. Assim, não resta à recorrente alternativa senão reprisar agora as razões presentes na sua peça de defesa.

Verifica-se despacho da Procuradoria Federal, fl. 1.101, dando conta da existência de decisão judicial transitada em julgado, a qual garante à recorrente o seguimento do recurso administrativo independentemente do recolhimento do depósito prévio (MS 2330.61.19.008221-7/ 5.ª Turma do TRF da 3.ª Região).

Posteriormente, a empresa compareceu aos autos, fls. 1120/30 para alegar a ocorrência de fato superveniente, relevante para a solução da lide, do qual somente veio a ter conhecimento no atual momento processual.

Afirma que o próprio fisco previdenciário em lançamento fiscal, efetuado em meados de 2007, em nome da cooperativa que lhe prestou de serviços, caracterizou os segurados da mesma em categoria diversa (autônomos) daquela apontada no presente lançamento (empregados). Nesse sentido, não pode prevalecer o lançamento atacado, posto que confeccionado por presunção, ao passo que a apuração na prestadora deu-se de com base na documentação por ela disponibilizada. Para comprovar sua afirmação, junta relatório fiscal da NFLD nº 37.065.405-6, datado de 26/06/2007, fls. 1.131/35. O crédito em questão foi lavrado em nome da Cooperativa de Profissionais Autônomos – Cooperfuso.



Pede que os créditos de n.ºs 35.647.982-1; 35.647.983-0 e 35.467.983-0, todos na mesma ação fiscal que deu origem à NFLD recorrida, sejam reunidos com essa para julgamento conjunto, de modo que o fato superveniente ora aventado seja considerado na apreciação de todos os lançamentos, haja vista a patente conexão entre os mesmos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

Nesta mesma sentada dá-se o julgamento deste recurso voluntário e os recursos voluntários de nº 152441 e nº 147696, de relatoria da Conselheira Bernadete de Oliveira Barros.

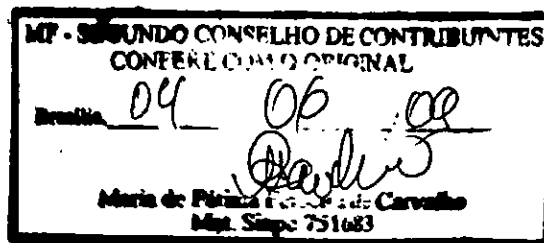
De imediato, peço vênica a ilustre conselheira Bernadete de Oliveira Barros para transcrever trechos de seus votos referentes aos recursos supra mencionados:

"A fiscalização lavrou a NFLD em tela com base na caracterização de segurados empregados, já que entendeu que os cooperados que prestaram serviços à notificada por intermédio da Cooperfuso eram, na verdade, empregados da Jomarca Industrial de Parafusos Ltda.

No entanto, não restou evidenciado, no Relatório Fiscal da NFLD, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade. A mera presunção de existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício com base na Ação Civil Pública movida pelo Ministério Público do Trabalho não constitui fundamentação suficiente para o enquadramento, sendo necessário que se demonstrem os elementos característicos da relação de emprego por meio dos fatos que os evidenciem.

.....
Em que pese a autoridade julgadora de 1ª instância afirmar, no item 5.26 da DN recorrida (9FL. 368), que foram demonstrados todos os elementos legais em que se baseou a fiscalização para constituição do crédito, e que os valores lançados se revestem de certeza e liquidez, entendo que a omissão de informações como nome do segurado, o valor pago a cada um e os elementos caracterizadores da relação de emprego que foram observados pela fiscalização, vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, tornando nulo o ato do lançamento.

Entendo que o crédito lançado deverá sempre ser envolvido em cuidados especiais, de modo a apresentar elementos inquestionáveis de convicção, permitindo, principalmente, o exercício da ampla defesa do contribuinte.



Portanto, como ato administrativo, o lançamento deve expor os fundamentos de fato e de direito nos quais se baseia, afim de que o particular possa exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório em sua plenitude.

A inobservância desses cuidados vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório, retirando do crédito constituído os atributos da certeza e liquidez, necessários para uma futura execução fiscal.

O fiscal afirma que houve o fato gerador da contribuição social sem, contudo, apresentar provas.

Não há, nos autos, qualquer documento que comprove o alegado pela fiscalização.

Todavia, conforme muito bem colocado no Manual do Contencioso Fiscal, o art. 333 do Código de Processo Civil estatuiu que o ônus da prova cabe a quem alega, ou seja, aquele que alega um fato é quem deve provar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

A fiscalização deve provar os fatos em que se funda o lançamento. E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos deduzidos.

Por todo o exposto e CONSIDERANDO que a presente notificação foi lavrada em desconformidade com a legislação vigente;

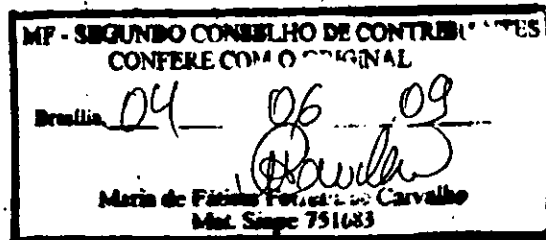
CONSIDERANDO a falta de clareza e precisão do relatório fiscal;

CONSIDERANDO a inviabilidade do saneamento do vício e CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de DECLARAR A NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO."

Da mesma forma que a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, entendo que "não restou evidenciado, no Relatório Fiscal da NFLD, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade. A mera presunção de existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício com base na Ação Civil Pública movida pelo Ministério Público do Trabalho não constitui fundamentação suficiente para o enquadramento, sendo necessário que se demonstrem os elementos característicos da relação de emprego por meio dos fatos que os evidenciem."

Entretanto, manifesto-me no sentido de que na situação em apreço há a ocorrência de vício material e não de vício formal, conforme demonstrado a seguir.



Peço vênia para transcrever trechos do voto do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, condutor do Acórdão nº 206-01175, que de forma bastante elucidativa demonstra a diferença entre vício formal e vício material e as consequências desta diferenciação:

"O vício formal, no entendimento deste julgador, relaciona-se aos requisitos de validade do ato administrativo, ou seja, os pressupostos sem os quais referido ato não produziria efeitos. Em outras palavras, guarda relação com as formalidades legais extrínsecas do lançamento. Os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72, são os exemplos mais nítidos que podemos encontrar a respeito do tema, in 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." Ao tratar da matéria, a Lei nº 4.717/65, que regulamenta a Ação Popular, em seu artigo 2º, parágrafo único, alínea "b", estabelece que o vício formal é:

" [...] a omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato."

Como se observa, o ato administrativo somente terá validade se observados os pressupostos formais, extrínsecos, inculpidos nos dispositivos legais supra, entre outros, sob pena de ser anulado por vício formal. Repita-se, o requisito formal do lançamento representa a observância dos ditames estabelecidos por lei no momento de sua exteriorização.

A jurisprudência administrativa, que se ocupou do tema, é mansa e pacífica nesse sentido, senão vejamos:

M.P. - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Data: 04 06 09
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Smpc 751683

"PROCESSUAL – LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE –
É nula a Notificação de Lançamento emitida sem o nome do órgão que
a expediu, sem identificação do chefe desse órgão ou outro servidor
autorizado e sem a indicação do respectivo cargo e matrícula, em
flagrante descumprimento às disposições do art. 11, do Decreto nº
70.235/72. Precedentes da Terceira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais. Recurso Especial improvido." (3ª Turma da Câmara
Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 201-108717 – Acórdão nº
CSRF/03-03.305, Sessão de 09/07/2002) "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.
[...]" (8ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 143.020 – Acórdão nº
108-08.174, Sessão de 23/02/2005) (grifamos) O Acórdão nº 107-
06695, da lavra do então Conselheiro representante da Fazenda, Dr.
Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, nos traz com muita propriedade
a diferenciação entre vício formal e material, nos seguintes termos:

"[...]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.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a
competência privativa do lançamento a autoridade administrativa,
igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e
comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado,
identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍTTES
CONFERE COM O ORIGINAL

04 - 06 - 09

Maria de Fátima Pereira de Carvalho
Mat. Sínpe 751683

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, com mais especificidade, impõe ao fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído, in verbis:

"Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento." (grifamos) No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/99 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade.

"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]"Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que o lançamento encontre sustentáculo nas normas jurídicas e, conseqüentemente, tenha validade, deverá o fiscal autuante descrever precisamente e comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo. A ausência dessa descrição clara e precisa, especialmente no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material.

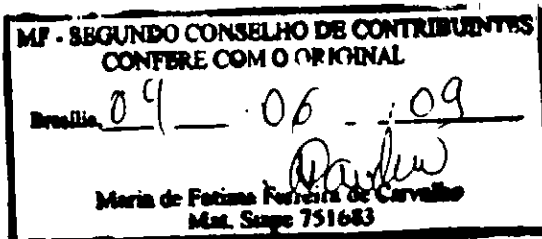
Outro não é o entendimento do ilustre Dr. Manoel Antônio Gadelha Dias, ex-presidente do 1º Conselho de Contribuinte, conforme se extrai do excerto de sua obra "O Vício Formal no Lançamento Tributário", nos seguintes termos:

"[...]O defeito na descrição do fato, por exemplo, não pode caracterizar-se mero vício formal, pois a descrição do fato está intimamente ligada à valoração jurídica do fato jurídico, requisito fundamental do lançamento.

A descrição do fato defeituosa tanto pode configurar nulidade de direito material como de direito processual.

Estaremos diante da primeira situação quando o vício atinge o motivo do ato, ou seja, o seu pressuposto objetivo, que corresponde à ocorrência dos fatos que ensejaram a sua prática." (Tórres, Heleno Taveira et al. - coordenação - "Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados - São Paulo : Quartier Latin, 2005, p. 348) A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se positiva dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

" PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO - É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercer, como lhe outorga o ordenamento



jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. Trata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que falta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese de incidência." (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 132.213 – Acórdão nº 101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime) "LANÇAMENTO – NULIDADE – VÍCIO MATERIAL – DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN." (2ª Câmara do 1º Conselho, Recurso nº 138.595 – Acórdão nº 102-47201, Sessão de 10/11/2005) Antes de seguir com o estudo, cabe aqui fazer um parêntese, relativamente ao efeito prático de se declarar a nulidade do lançamento por vício formal ou material. No primeiro caso, na forma proposta pela nobre relatora, o prazo decadencial é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade por vício formal do lançamento. É o que se extrai do artigo 173, inciso II, do CTN.

Por outro lado, tratando-se de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da ocorrência do fato gerador do tributo, no caso do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se dos artigos 173 do CTN. Ou melhor, poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício material incorrido, conquanto que dentro do prazo decadencial acima estipulado."

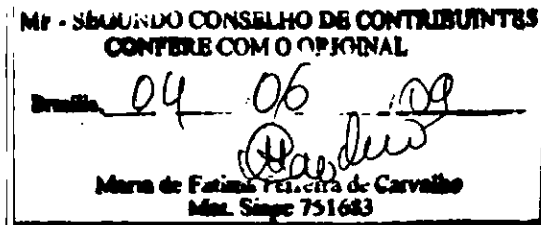
É de vital importância a utilização dessa distinção para dimensionar os diferentes efeitos que, quanto à sua natureza e intensidade, cada um desses erros podem ter sobre o crédito tributário constituído. Há de se avaliar a ocorrência do erro como sendo "menos ou mais gravoso" e reforçando a idéia de que, também daí, pode-se extrair subsídios com vistas à classificação do vício como sendo de forma ou de substância.

A questão reside, assim, no estudo da natureza e intensidade do erro cometido, de cujas conclusões se extrai a classificação necessária para se definir a existência, ou não, do direito de o sujeito ativo da obrigação efetuar novo lançamento, levando-se em conta o princípio da segurança jurídica e os limites temporais dos atos administrativos.

O entendimento esposado no trecho acima do voto colacionado vai ao encontro do posicionamento doutrinário que aborda a questão. Luiz Henrique Barros de Arruda, Processo Administrativa Fiscal, Editora Resenha Tributária, pág. 82, define assim o vício formal:

"O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal."

Por outro lado, quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido.



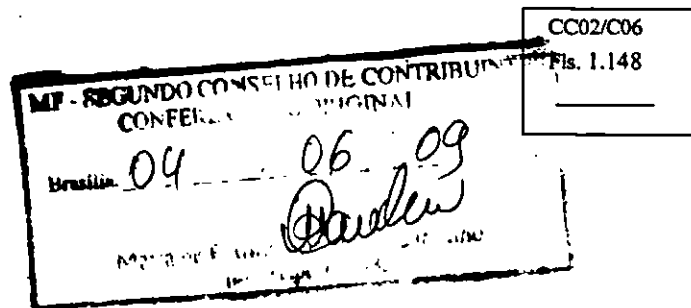
Neste contexto, é lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

De todo o exposto, voto por ANULAR, por vício material, a NFLD.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009



ELIAS SAMPAIO FREIRE



Declaração de Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Permito-me divergir do entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator em relação à natureza do vício presente na notificação, pelas razões a seguir expostas.

O Relator entende que na situação em apreço há a ocorrência de vício material e não de vício formal e justifica seu entendimento argumentando que, *“quando o lançamento não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido”*.

No entanto, entendo que vício material, diz respeito à existência da dívida, como não-ocorrência do fato gerador, sujeito passivo incorreto, sujeito ativo incorreto; e vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência do ato.

No caso presente, ao contrário do que afirma o Relator, o sujeito passivo tomou pleno conhecimento da acusação que lhe foi imputada, já que a fiscalização deixou claro, no Relatório Fiscal, que a empresa está sendo notificada por ter se utilizado de mão de obra por intermédio da Cooperfuso – Cooperativa de Profissionais Autônomos, e por ter sido reconhecido vínculo empregatício na Ação Civil Pública 1472/2000.

O agente notificante informa que a prática utilizada pela empresa fere os princípios basilares do sistema cooperativo, revelando-se um mascaramento da relação de emprego e caracterizando a responsabilidade da empresa para com os direitos trabalhistas e previdenciários.

Portanto, reitera-se, a empresa teve pleno conhecimento da acusação que lhe foi imputada.

Todavia, a autoridade lançadora foi omissa quanto ao apontamento dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade.

Tal omissão consiste em vício de forma, pois é o instrumento que dá materialidade ao ato é que se encontra viciado com a ausência da demonstração dos elementos característicos da relação de emprego.

Pelo exposto, concluo que a NFLD deve ser anulada por vício formal.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS