



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

Processo nº 18329.000049/2007-18
Recurso nº 272.020 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.846 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2011
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente RENAL CLÍNICA SOCIEDADE SIMPLES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - DESCARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. - FALTA CARACTERIZAÇÃO DO PRESSUPOSTO PARA O VÍNCULO DE EMPREGO - RELATÓRIO INCOMPLETO. NULIDADE.

Para descaracterizar segurado contribuinte individual, compete a fiscalização indicar detalhadamente a presença em cada uma das contratações dos pressupostos do vínculo empregatício, e não apenas descrever de forma genérica, que por exercer atividade relacionada a atividade fim, por si só já seria empregado.

RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que não demonstra de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno direito à ampla defesa e ao contraditório.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, anular o lançamento por vício material. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que declarava a nulidade por vício formal. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo - Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.048.694-3, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, contribuições da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores declarados em GFIP à referente a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais.

O presente débito, consiste na desconsideração do segurado contribuinte individual (autônomo), para consideração de segurado empregado: Patrícia de Moraes Alvin, nutricionista, Daniela P S Pertille, nutricionista, Adriana Melogno, psicóloga, Christiane Monteiro Gomes, psicóloga, Suzy Bacalchuk Milano, Psicóloga, Bárbara Monteiro Goulart, Psicóloga, Eliete Monteiro Rodrigues, Assistente Social e Renata Carlesso dos Santos, Médica, receberam através de recibos de pagamentos, muitos prestaram serviços como plantonistas, utilizando os próprios da empresa, cumprindo uma espécie de escala de serviço, recebendo ordens e cumprindo determinações, sempre da empresa, totalmente subordinados, suas profissões estão relacionadas diretamente a atividade fim da empresa, que muitas vezes pagou curso de atualizações profissionais, para poder se enquadrarem dentro dos padrões estabelecidos.

A empresa Renal Clinica Sociedade Simples Ltda, é uma clinica, tendo como atividade fim o tratamento a âmbito ambulatorial, de pacientes com problemas renais (hemodiálise). Para poder exercer suas atividades, necessário será o exercício da medicina, da psicologia, da nutricionista, da assistente social, da enfermeira, da auxiliar de enfermagem e outros mais, mas que contrata e remunera esses profissionais, que lá trabalham, como contribuintes individuais e em muitos casos ignorou-os na qualidade de segurados como empregados e ou autônomos.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 17/08/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 20/08/2007.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 54 a 78.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, conforme fls. 84 a 90.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 92 a 114 . Em síntese, a recorrente alega:

1. Preliminar de nulidade do ato administrativo uma vez que este se encontra eivado de vício pela falta de motivação; a NFLD não contém a clareza mínima necessária exigida pelo art. 50 da Lei nº 9.784/99; a capitulação legal informada é genérica (falta de capitulação da norma infringida) tendo como consequência o cerceamento do direito de defesa do contribuinte;

2. Reclama da ausência, nos autos, de elementos probatórios hábeis para justificar o convencimento fiscal que considerou os profissionais, arrolados, como empregados da clínica. Os únicos meios de prova oferecidos pelo fiscal são os recibos de pagamento e/ou comprovantes de depósitos bancários que podem servir, no máximo, para comprovar a onerosidade sendo, no entanto, imprestáveis para comprovar a subordinação e os demais requisitos que caracterizam a relação de emprego.
3. Finaliza, requerendo, caso não sejam reconhecidas as preliminares argüidas, que como meio de prova, seja efetuada a oitiva do testemunho de todas as pessoas aqui arroladas, com o fim de apurar a existência do vínculo empregatício apregoado pelo fisco. A impugnante sustenta a sua tese no a5.3') da Lei nº9.874/99, art. 16 inciso IV do Decreto nº 70.235/72 e art. 5º inciso LV da CF/88(
4. Requer, ainda, considerando as razões apresentadas na impugnação, insubsistência da NFLD, a produção dos meios de prova aludidos na defesa e o julgamento conjunto dos demais débitos lançados na ação fiscal desenvolvida junto à empresa.
5. Preliminar de nulidade do ato administrativo uma vez que este se encontra eivado de vício pela falta de motivação; a NFLD não contém a clareza mínima necessária exigida pelo art. 50 da Lei nº 9.784/99; a capitulação legal informada é genérica (falta de capitulação da norma infringida) tendo como consequência o cerceamento do direito de defesa do contribuinte;
6. Preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, por não ter enfrentado a questão das conexões solicitadas.
7. Nulidade da decisão pela negativa de produção de provas periciais.
8. Preliminar de decadência. A impugnante defende a tese de que o prazo para a constituição do crédito previdenciário deve ser de cinco anos, devendo por isso, serem excluídas do lançamento, as contribuições referentes ao período de 08/1999 a 08/2002.
9. Quanto ao mérito, alega erro no cálculo realizado pelo Auditor Fiscal para apuração da contribuição devida relativa aos contribuintes individuais, nas competências de 08/1999 a 12/1999. O Auditor Fiscal utilizou como base de cálculo a importância de R\$ 267,20 (duzentos e sessenta e sete reais e vinte centavos), aplicou a alíquota de 15% (quinze por cento) obtendo como resultado uma contribuição no valor de R\$ 40,80 (quarenta reais e oitenta centavos), quando o correto seria obter como resultado uma contribuição no valor de R\$ 40,08 (quarenta reais e oito centavos), o que segundo o contribuinte, justifica a conferência do cálculo por meio de laudo pericial.
10. Tendo por base as razões acima apresentadas, requer seja realizada perícia contábil com o intuito de esclarecer a base de cálculo das contribuições lançadas. Indica como perito, o contador, Sr. Bem-Hur Risso Xavier, CRC —RS 062550/0-0, com escritório profissional na rua Cel. Bordini 689, sala 503, em Porto Alegre (RS), CEP 90440-001, para que, com base nos relatórios do Auditor Fiscal, na contabilidade da empresa e nos documentos que lhe dão respaldo, refaça os cálculos dos valores das contribuições relativas ao período de 08/1999 a 03/2007, nas mesmas rubricas utilizadas no lançamento.
11. Requer, por fim, considerando as razões apresentadas na impugnação, a nulidade da NFLD, a produção dos meios de prova aludidos na defesa, a nulidade da decisão de primeira instância e o julgamento conjunto dos demais débitos lançados na ação fiscal desenvolvida junto à empresa.

Processo nº 18329.000049/2007-18
Acórdão n.º **2401-01.846**

S2-C4T1
Fl. 118

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 91 e 92. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;
- intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;
- autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito estando ocultos os dispositivos legais a facilitar o direito de ampla defesa do defendente, advindo apenas fundamentação genérica sendo o relatório, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal, como também o relatório RL – Relatório de Lançamentos demonstrou a autoridade fiscal os lançamentos efetuados, bem como toda a fundamentação legal, por período que embasou a constituição da presente NFLD.

Todavia, entendo que exista um vício levantado pelo recorrente que acaba por nulificar o lançamento em questão.

É clara a possibilidade legal de a fiscalização em apurando que a realidade da prestação de serviços encontrava-se desvirtuada, desconsiderar a forma de contratação como autônomo e apurar contribuições do trabalhador como segurado empregado, formando vínculo para efeitos previdenciários.

Porém, tem-se que essa medida deve ser adotada de forma extraordinária e não apenas levando-se em consideração a atividade da empresa, mas a natureza dos serviços prestado e como os mesmos eram prestados.

No caso da NFLD em tela, adotou o auditor procedimento de desconsiderar contribuintes individuais descritos em GFIP pelas seguintes razões:

O presente débito, consiste na desconsideração do segurado contribuinte individual (autônomo), para consideração de segurado empregado. Patrícia de Moraes Alvin, nutricionista, Daniela P S Pertille, nutricionista, Adriana Melogno, psicóloga, Christiane Monteiro Gomes, psicóloga, Suzy Bacalchuk Milano, Psicóloga, Bárbara Monteiro Goulart, Psicóloga, Eliete Monteiro Rodrigues, Assistente Social e Renata Carlesso dos Santos, Médica, receberam através de recibos de pagamentos, muitos prestaram serviços como plantonistas, utilizando os próprios da empresa, cumprindo uma espécie de escala de serviço, recebendo ordens e cumprindo determinações, sempre da empresa, totalmente subordinados, suas profissões estão relacionadas diretamente a atividade fim da empresa, que muitas vezes pagou curso de atualizações profissionais, para poder se enquadrarem dentro dos padrões estabelecidos.

A empresa Renal Clinica Sociedade Simples Ltda, é uma clinica, tendo como atividade fim o tratamento a âmbito ambulatorial, de pacientes com problemas renais (hemodiálise). Para poder exercer suas atividades, necessário será o exercício da medicina, da psicologia, da nutricionista, da assistente social, da enfermeira, da auxiliar de enfermagem e outros mais, mas que contrata e remunera esses profissionais, que lá trabalham, como contribuintes individuais e em muitos casos ignorou-os na qualidade de segurados como empregados e ou autônomos.

Enquadra-se como Contribuinte Individual àquele que presta serviços em caráter eventual a uma ou mais empresas, sem relação de emprego. A eventualidade está diretamente ligada à necessidade que o Empregador tem dos serviços dos contratados. A inexistência de vínculo empregatício está ligada à ausência de subordinação. A não relação de emprego está intimamente ligada a não subordinação ou à faculdade que o prestador de serviços tem de se auto determinar, de não se sujeitar à vontade do Empregador.

*Segundo o art. 12, I, alínea "a" da Lei 8.212/91: "**Considera Empregado aquele que presta serviços de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive o diretor empregado**".*

A Clinica necessita para exercer suas atividades de todas as profissões aqui já relacionadas, ou seja, que estes profissionais trabalhem diariamente para atender a demanda dos pacientes, sob pena de encerrar suas atividades.

Sobre a matéria, assim já decidiram os Tribunais: "Não se conceitua o trabalho eventual quando a função do empregado está direta, essencial e permanentemente ligada ao processo produtivo ou à

finalidade econômica da empresa" (Proc. TRT-SJ 375/67 — 3 Região, sic). "A medida da eventualidade é a própria atividade empresarial, e não a frequência, a pontualidade ou o tempo de serviço" (Ac. TRT 3 Região. — 1 T.-RO 2.273/86, sic). "Não é o período de tempo em que o trabalho é executado, mas a relação entre o conteúdo do serviço prestado e o objetivo social da empresa que define a natureza não eventual do trabalho para a configuração da relação de emprego" (Ac. TRT 12 Região — RO 1.065185, sic). "Não há de ser considerado autônomo o trabalho executado permanentemente, dia a dia, pago mediante produção e tido como essencial à atividade da empresa" (TRT 8 Região, Ac. 9842/78). "Corre em favor do ato administrativo a presunção de legitimidade. Assim, se o lançamento fiscal previdenciário aponta a existência de empregados e não trabalhadores autônomos, cumpre ao contribuinte ilidir, mediante prova, essa presunção" (TRF AC. 101.404-MG, Min. Carlos Veloso- DJU 05/09/85, pág. 14800).

15 -Diante de fatos como a execução de serviços dentro da empresa, utilizando os próprios da empresa, cumprindo jornada de trabalho pré-determinadas, trabalhando na atividade fim, executando serviços especificamente relacionados aos clientes da empresa, cumprindo uma escala de serviço pré-determinada ou ficando a disposição e recebendo mensalmente pelos serviços prestados, esta fiscalização entendeu inegável o vínculo empregatício das pessoas relacionadas no Relatório de Lançamentos, anexo, pela presença dos pressupostos básicos da relação de emprego, tais como a subordinação, a pessoalidade, a remuneração certa, a não eventualidade, a utilização de toda a estrutura necessária ao desenvolvimento das atividades clínicas oferecidas pela Clínica aos pacientes.

Contudo, apesar da excelente narrativa acerca dos pressupostos do vínculo de emprego , não logrou êxito o recorrente em demonstrar que os trabalhadores declarados pela empresa como contribuintes individuais nas funções de nutricionista, psicólogo, médico, assistente social individualmente se enquadraram dentro dos requisitos caracterizadores da relação de emprego.

Aqui ao contrário do processo n. 183290000512007-89, onde foram encontrados pela fiscalização pagamentos a profissionais de mesma natureza, porém pagos por meio de recibos de pagamento, sem contabilização, não dispunha a autoridade fiscal de outros elementos de prova, para apresentar, posto que a empresa nem mesmo considerava os profissionais como autônomos. Naquele caso, entendo que houve inversão do ônus, competindo a empresa provar que a prestação de serviços dava-se de forma eventual.

Já no caso ora em análise, competiria a autoridade fiscal, colacionar outros documentos para que efetivasse a caracterização. Ou seja, como era determinado o plantão? Como era executado o trabalho das nutricionistas, psicólogos, assistentes sociais etc. Quem recebeu curso de capacitação, quem efetivou o pagamento. No caso, concordo com o recorrente que os termos trazidos pelo auditor foram genéricos o que acaba por provocar a nulidade do lançamento.

Quanto à ausência de caracterização dos segurados como empregados, assiste razão à recorrente. O relatório fiscal não indica da maneira devida quais foram os serviços prestados e as características que elevaram a considerá-los como segurados empregados.

A fiscalização não fez prova de indícios de ocorrência de fatos geradores, posto que nulo todo o procedimento. A simples indicação do cargo, do nome e do pressuposto de que o fato de executar atividade fim, não é suficiente neste caso específico para comprovar o vínculo empregatício.

QUANTO AO TIPO DE VÍCIO

É pertinente também destacar, que entendo que a nulidade que alcança os levantamentos acima descritos é formal, visto não ter o auditor formalizado da maneira devida o lançamento em relação aos levantamentos que envolveram cessão de mão de obra.

Nesse sentido, pode-se identificar que a nulidade é aplicável por não ter o auditor fiscal discriminado de forma clara e precisa, os pressupostos que identifique os trabalhadores como segurados empregados.

Dessa forma, entendo que a falta da descrição pormenorizada levaria a anulação da NFLD por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, conforme destaco abaixo.

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 de Maria Sylvia di Pietro, na obra já citada, página 202, in verbis: “Íntegra 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.”

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A motivação é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades do ato. O motivo, por seu turno, antecede a prática do ato, correspondendo aos fatos, às circunstâncias, que levam a Administração a praticar o ato. São os pressupostos de fato e de direito da prática do ato. Na lição de Maria Sylvia di Pietro, pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato; pressuposto de fato, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato. A ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo.

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.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo nas contribuições previdenciárias: se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como empregado, mas o relatório fiscal falhou na caracterização; entendo que haveria falha na motivação; devendo o lançamento ser anulado por vício formal. A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei n ° 8.212.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para ANULAR A NFLD por vício formal, nos termos acima expostos.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Malgrado a excelente fundamentação apresentada pela Conselheira Relatora, ousou discordar do tipo de vício que inquina de nulidade os levantamentos apontados no seu voto. Do qual transcrevo excerto que trata das máculas do lançamento que provocam a nulificação do mesmo:

Contudo, apesar da excelente narrativa acerca dos pressupostos do vínculo de emprego, não logrou êxito o recorrente em demonstrar que os trabalhadores declarados pela empresa como contribuintes individuais nas funções de nutricionista, psicólogo, médico, assistente social individualmente se enquadraram dentro dos requisitos caracterizadores da relação de emprego.

Aqui ao contrário do processo n. 183290000512007-89, onde foram encontrados pela fiscalização pagamentos a profissionais de mesma natureza, porém pagos por meio de recibos de pagamento, sem contabilização, não dispunha a autoridade fiscal de outros elementos de prova, para apresentar, posto que a empresa nem mesmo considerava os profissionais como autônomos. Naquele caso, entendo que houve inversão do ônus, competindo a empresa provar que a prestação de serviços dava-se de forma eventual.

Já no caso ora em análise, competiria a autoridade fiscal, colacionar outros documentos para que efetivasse a caracterização. (...)

Da transcrição acima possível se inferir que no lançamento, que diz respeito a caracterização de segurado contribuinte individual como empregado, sendo que a Autoridade Lançadora deixou de demonstrar precisamente quais os elementos fáticos que levaram a caracterização de segurados empregados.

Em razão desses defeitos, conforme se extrai do bojo do seu voto, a conselheira relatora, ao declarar a nulidade do lançamento, inferiu tratar-se de vício formal.

Em outra via, o entendimento deste conselheiro, acompanhado por maioria pelos demais integrantes desta egrégia Turma, é no sentido de declarar a nulidade da notificação, por vício material, em virtude da imprecisa descrição do fato gerador do tributo e da falta de clareza na apuração da base de cálculo.

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, insculpidos 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:

“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. Guarda relação com o 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 auditor responsável pela lavratura descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:

“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.**”*

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 Fisco descrever com precisão as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores e a metodologia utilizada para apuração da matéria tributável. A ausência desses itens no Relatório Fiscal da Notificação, ou erro nessa conduta, macula o procedimento fiscal por vício material.

Diante de tais considerações, voltemos à hipótese dos autos, onde a Auditoria promoveu o lançamento sem conquanto demonstrar em que pressupostos fáticos se baseou para concluir que os trabalhadores autônomos eram empregados da empresa recorrente.

Nesses termos, não se cogita em vício formal, mas, sim, anular o lançamento por vício material, tendo em vista que a Fiscalização não se livrou do ônus de comprovar elementos essenciais do lançamento: fato gerador e base de cálculo.

Assim, deve ser declarada a nulidade do feito, **por vício material**, em observância à legislação de regência, mais precisamente do artigo 142 do CTN e demais dispositivos das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que referida incorreção contamina a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE ANULAR, POR ERRO/VÍCIO MATERIAL o lançamento, pelos termos acima expostos.

Kleber Ferreira de Araújo