



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 35301.009002/2004-96
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.966 – 2ª Turma
Sessão de 06 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - CARACTERIZAÇÃO
 SEGURADOS EMPREGADOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RÁDIO GLOBO ELDORADO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1991 a 30/04/1998

**NORMAS PROCEDIMENTAIS. DESCONSIDERAÇÃO
 PERSONALIDADE JURÍDICA E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS
 EMPREGADOS. PRESSUPOSTOS BÁSICOS.**

Somente nas hipóteses em que restar constatada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto "tomador de serviços" e os "prestadores de serviços", poderá o Auditor Fiscal caracterizar o contribuinte individual (autônomo) como segurado empregado, ou mesmo promover a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

**RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES E/OU
 INCORREÇÕES NA DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR DO TRIBUTO.
 VÍCIO DE NATUREZA MATERIAL. NÃO APLICABILIDADE TESE DA
 AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.**

O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, indicando precisamente o fato gerador do tributo, o sujeito passivo, a base de cálculo e a matéria tributável, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório.

Omissões ou incorreções no Relatório Fiscal, relativamente aos critérios de apuração do crédito tributário levados a efeito por ocasião do lançamento fiscal, que impossibilitem o exercício pleno do direito de defesa e contraditório do contribuinte, enseja a nulidade material da autuação/notificação, mormente tratando-se de desconsideração de

personalidade jurídica e caracterização de segurados empregados, onde os

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.367/2006, em 21/11/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 10/12/2

013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 22/11/2013 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES

DE OLIVEIRA

Impresso em 12/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

requisitos do vínculo empregatício devem restar circunstanciadamente comprovados.

O vício de natureza material constatado no lançamento enseja de pronto a nulidade do feito, não atraindo para si a tese da inexistência de prejuízo, tendo em vista que a ausência da descrição do fato gerador ou qualquer elemento necessário à validade do ato administrativo prescrito no artigo 142 do CTN, representa, por si só, evidente cerceamento à ampla defesa e contraditório do contribuinte, por impossibilitar a compreensão do Ihe está sendo imputado.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 11/11/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

RÁDIO GLOBO ELDORADO LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.442.205-7, em 03/04/2003 (AR fl. 37), exigindo-lhe crédito tributário referente a diferença de contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas pela notificada, concernentes à parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração dos empregados caracterizados, em relação ao período de 01/1991 a 04/1998, conforme Relatório Fiscal da Notificação, às fls. 34, e Aditivo de fls. 73/74, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes contra decisão da então Delegacia da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro/RJ - Centro, DN nº 17.401.4/641/2004, às fls. 174/179, que julgou procedente em

parte o lançamento fiscal em referência, a egrégia 5ª Câmara, em 04/09/2008, por maioria de votos, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 205-01.084, com sua ementa abaixo transcrita:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1991 a 30/04/1998

Ementa: 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, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

ENQUADRAMENTO SEGURADO EMPREGADO - SUBORDINAÇÃO E NÃO-EVENTUALIDADE - RELATÓRIO FISCAL INCOMPLETO.

Relatório Fiscal incompleto, pela não demonstração da subordinação e demais elementos caracterizadores da relação de emprego Cerceamento de defesa caracterizado.

Processo Anulado”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 220/229, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado a legislação que contempla a matéria, mais precisamente os artigos 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72, bem como provas constantes dos autos, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à contrariedade à lei argüida.

Em defesa de sua pretensão, assevera que *a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte*, como preleciona os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, o que não se vislumbra no caso vertente.

Acrescenta que a jurisprudência administrativa estabelece que não há se declarar a nulidade do lançamento quando inexistir prejuízo à defesa do contribuinte, sobretudo quando este apresenta seu insurgimento de forma ampla e geral, contemplando toda matéria posta nos autos, notadamente quando sequer suscita a nulidade acolhida de ofício pelo decisório combatido.

Opõe-se ao entendimento adotado pela Turma recorrida, alegando que a presente notificação, por se tratar de complemento, ou seja, exigência de diferença de contribuições, decorrentes das NFLD's 35.441.685-5 e 35.442.186-7, não tem obrigação de se aprofundar na descrição dos fatos que permeiam o lançamento, especialmente na despersonalização de pessoa jurídica.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da então 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, especialmente os artigos 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72, conforme Despacho nº 205-044/2009, às fls. 231/233.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 240/244, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da então 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, notadamente Relatório Fiscal da Notificação, no presente lançamento exige-se crédito tributário referente a diferença de contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas pela notificada, concernentes à parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração os empregados caracterizados.

Por sua vez, ao analisar a demanda, a Turma recorrida entendeu por bem decretar a improcedência do feito, acolhendo a decadência de parte do crédito tributário, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, declarando, ainda, a nulidade do lançamento em face da ausência da descrição do fato gerador do tributo ora lançado, razão do insurgimento da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a legislação de regência, notadamente os artigos 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, o conjunto probatório constante dos autos.

A fazer prevalecer sua pretensão, assevera que *a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte*, como preleciona os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, o que não se vislumbra no caso vertente.

Acrescenta que a jurisprudência administrativa estabelece que não há se declarar a nulidade do lançamento quando inexistir prejuízo à defesa do contribuinte, sobretudo quando este apresenta sua defesa de forma ampla e geral, contemplando toda matéria posta nos autos, mormente quando sequer suscita nulidade acolhida de ofício pelo decisório combatido.

Opõe-se ao entendimento adotado pela Turma recorrida, alegando que a presente notificação, por se tratar de complemento, ou seja, exigência de diferença de contribuições, decorrentes das NFLD's 35.441.685-5 e 35.442.186-7, não tem obrigação de se aprofundar na descrição dos fatos que permeiam o lançamento, notadamente na despersonalização de pessoa jurídica.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar às demais questões de mérito propriamente ditas, é de bom alvitre trazer à baila a distinção das 03 (três) conclusões possíveis, *a priori*, de serem levadas a efeito em um julgamento em favor do contribuinte, quais sejam, vício formal, material ou (im) procedência do lançamento.

O **vício formal**, em nosso entender, 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 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 fiscal autuante 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.” (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, vejamos:

“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.” (Tôrres, 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 exercitar, 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, 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.

Retornando à diferenciação das conclusões de julgamento, já o **provimento ao recurso (improcedência da autuação)**, implica inferir que, diante dos elementos de provas e razões ofertados pela autoridade lançadora, chegou-se à conclusão da inexistência do fato gerador do tributo exigido. Ou seja, adentrando-se ao mérito da questão, o lançamento efetuado não deve prosperar, uma vez que não restou comprovada a ocorrência do fato gerador, o que impede o Fisco de promover novo lançamento a partir dos mesmos fatos.

A rigor, a linha entre a nulidade por vício material e/ou a improcedência do feito é muito tênue, fazendo com que em inúmeras oportunidades haja uma certa dúvida em relação à qual resultado seria mais adequado.

Entretantes, como o efeito prático é basicamente o mesmo, inexistem maiores celeumas quanto ao tema, ao contrário do que se vislumbra com a nulidade por vício formal, onde todo o procedimento a ser seguido pela autoridade fiscal passa a ser conduzido de maneira totalmente diferente.

Diante de tais considerações, voltemos à hipótese dos autos, onde o fiscal autuante promoveu o lançamento a partir da desconsideração da personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços, com a respectiva caracterização dos funcionários como segurados empregados da notificada, sem conquanto demonstrar e comprovar os pressupostos básicos de aludido procedimento excepcional.

Em outras palavras, deveria constar do Relatório Fiscal da Notificação de forma destrinchada a demonstração da efetiva existência dos requisitos necessários à caracterização dos trabalhadores das pessoas jurídicas desconsideradas como segurados empregados da notificada, corroborado com quadro contendo nome de todos os prestadores de serviços tidos como empregados da recorrente e respectivos serviços desenvolvidos, possibilitando a contribuinte o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, sob pena de incorrer em cerceamento do direito de defesa.

No presente caso, ao promover o lançamento levando a efeito a caracterização dos funcionários das prestadoras de serviços (pessoas jurídicas) como segurados empregados, o ilustre fiscal autuante, em seu Relatório Fiscal, de fl. 33, e Aditivo, às fls. 73/74, simplesmente inferiu ter efetuado tal enquadramento, a partir da desconsideração da personalidade jurídica daquelas empresas, sem conquanto demonstrar/comprovar de **forma pormenorizada** seu entendimento, tão somente se reportando a outras duas notificações (NFLD's 35.441.685-5 e 35.442.186-7), maculando o lançamento em comento.

Tais fatos, aliás, já restaram circunstanciadamente esclarecidos no voto da insigne relatora subscritora do voto condutor do Acórdão recorrido, razão pela qual me abstenho de repeti-los, eis que a questão nuclear posta nos autos se fixa em definir se aludido vício no lançamento tem o condão de causar sua nulidade.

Com efeito, o insurgimento da Procuradoria encontra amparo na argumentação de que o Acórdão recorrido malferiu os preceitos dos artigos 11, 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, o conjunto probatório constante dos autos, não havendo se falar, ainda, em nulidade do feito, eis que o caso dos autos não se enquadra em uma das hipóteses inscritas naqueles dispositivos legais.

Mais a mais, arremata inferindo que a jurisprudência administrativa estabelece que não há se declarar a nulidade do lançamento quando inexistir prejuízo à defesa

do contribuinte, sobretudo quando este apresenta sua defesa de forma ampla e geral, contemplando toda matéria posta nos autos.

Como afirmado acima, razão não assiste à recorrente em suas alegações, como passaremos a demonstrar.

De início, ressalta-se que a nulidade que fulminou o presente lançamento, na linha do decidido no Acórdão recorrido, se deu em razão de vício de natureza material, consoante explicitado alhures, maculando os preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Melhor elucidando, a ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo lançado malfez os ditames do artigo 142 do CTN, acima transcrito, determinando a nulidade material do ato administrativo.

A jurisprudência deste Colegiado é firme e mansa neste sentido, determinando que o defeito na descrição do fato gerador da exigência fiscal fulmina o lançamento por vício material, senão vejamos:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

No presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de não restar constatada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto "tomador de serviços" e os "prestadores de serviços", o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN e, especificamente, ao art. 37 da Lei nº 8.212/91 e ao art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº3.048/1999.

É o lançamento, por vício material, quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, em especial quando o crédito é constituído com base na caracterização de segurado empregado e deixam de ser demonstrados os elementos caracterizadores do vínculo empregatício. [...]” (2ª Turma da CSRF – Processo nº 12045.000613/2007-94 – Acórdão nº 9202-001.924, Sessão de 30/11/2011, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire)

No Acórdão com sua ementa retro, esta Egrégia Turma se debruçou em tema idêntico ao presente, concluindo pela nulidade material do lançamento, reforçando a tese constante do *decisum* recorrido, não se cogitando, assim, em afronta aos artigos 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72, que se reportam precipuamente a casos de vícios de natureza formal, o que não se vislumbra nestes autos.

De outra banda, igualmente, não merece guarida a alegação da recorrente no sentido de que a eventual ausência de prejuízo à defesa da contribuinte afastaria a nulidade apontada pelo Acórdão recorrido.

Isto porque, além de discordar dessa tese, por atribuir ao contribuinte e/ou seu patrono obrigação que é da autoridade fazendária, ou seja, promover o lançamento devidamente fundamentado na legislação de regência, esta Colenda Turma já consagrou o entendimento que se tratando de vício material no lançamento, a eventual ausência de prejuízo à defesa não tem o condão de rechaçar a nulidade incorrida, mormente em face do estabelecido

no artigo 142 do CTN, consoante restou devidamente assentado nos Acórdãos com suas ementas abaixo, *in verbis*:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2005

LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. FATO GERADOR NÃO CLARAMENTE DEMONSTRADO. IRRELEVÂNCIA DA PREVISÃO DO ARTIGO 59 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Os vícios materiais de que padecem o lançamento, sobretudo quando referente à ausência de demonstração clara dos elementos fáticos caracterizadores do fato gerador do tributo conduzem necessariamente à decretação de sua nulidade, com base no artigo 142 do CTN, independentemente do quanto disposto no artigo 59 do Decreto nº 70235/72.” (2ª Turma da CSRF – Processo nº 13896.002263/2007-42 – Acórdão nº 9202-002.023 – Sessão de 20/03/2012)

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE MATERIAL.

Não houve a preclusão apontada pela Fazenda Nacional, conforme se depreende da leitura do recurso voluntário que aponta a ausência de fundamentação do relatório fiscal.

Para que não houvesse incidência de contribuições previdenciárias, a legislação vigente à época dos fatos geradores exigia que todos empregados e dirigentes tivessem acesso às bolsas de estudos. Entretanto, não me parece que a autoridade fiscal tenha logrado êxito em demonstrar e muito menos comprovar que a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa não tiveram acesso às bolsas de estudos.

Ocorre vício material 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 presente caso a nulidade foi declarada em face da ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, em virtude de não restar demonstrado que a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa não tiveram acesso às bolsas de estudos, o que caracteriza violação ao art. 142 do CTN e, especificamente, ao art. 37 da Lei nº 8.212/91 e ao art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Quando nos deparamos com um vício de natureza formal o princípio pas de nullité sans grief ou princípio do prejuízo deve ser amplamente aplicado, isto porque, a adoção de sistema rígido de invalidação processual impede a eficiente atuação da Administração Pública.

Cabe a autoridade lançadora o ônus de descrever 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, conforme descrito no art. 142 do CTN.

A declaração de nulidade ante a ausência da perfeita descrição do fato gerador do tributo, decorre do fato de a autoridade fiscal não ter se desincubido do ônus de descrever a ocorrência do fato gerador da obrigação, o que faz com que o prejuízo ao contribuinte seja intrínseco à declaração de nulidade por vício material. Recurso especial negado.” (2ª Turma da CSRF – Processo nº 36944.005076/2006-12 – Acórdão nº 9202-002.375 – Sessão de 06/11/2012)

Como se observa, a nulidade em razão de vício material, por se referir ao conteúdo do ato administrativo, sem o qual não oferece condições de validade, bem como de defesa ao contribuinte, não pode ser afastado com base na tese de ausência de prejuízo ao autuado.

Ademais, o prejuízo à defesa do contribuinte é evidente, tendo em vista que o vício de natureza material, *in casu*, a ausência da descrição do fato gerador, mais precisamente dos pressupostos necessários à desconsideração da personalidade jurídica da empresa e caracterização de segurados empregados, limita sobremaneira a compreensão do contribuinte do que lhe está sendo atribuído, cerceando, por conseguinte, seu direito de defesa, como se constata no caso vertente, o que rechaça de pronto a argumentação da Fazenda Nacional.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com as normas que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA E NEGAR -LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 35301.009002/2004-96
Acórdão n.º **9202-002.966**

CSRF-T2
Fl. 337

CÓPIA