



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

**Processo n°** 10680.721513/2013-22  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.858 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de novembro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - LANÇAMENTO  
SUBSTITUTIVO - DECADÊNCIA  
**Recorrente** M.I. MONTREAL INFORMÁTICA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/05/2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO ANTERIOR. VÍCIO MATERIAL.  
NOVO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Reconhecido, no lançamento anterior, o cerceamento de defesa na realização de auditoria em endereço diverso do domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo, que levou à decretação da invalidade da autuação fiscal fundamentada na ausência de apresentação de documentos, fica caracterizada a existência de vício material. Uma vez efetuado o novo lançamento em relação aos mesmos fatos geradores somente ao final do ano de 2013, operou-se a extinção do crédito tributário pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a decadência do crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), por meio do Acórdão nº 09-63.960, de 14/07/2017, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 918/928):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/10/2001 a 31/05/2005*

*VÍCIO FORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO SUBSTITUTIVO.*

*Vício formal se caracteriza nos elementos extrínsecos do ato administrativo.*

*O novo auto de infração deve ser efetuado com os mesmos elementos do anterior, a menos do fato irregular efetuado e tem, por prazo de decadência, o previsto no art. 173, II do CTN.*

*Impugnação Improcedente*

Extrai-se do Relatório Fiscal, às fls. 70/85, que o processo administrativo é composto dos **Autos de Infração (AI) nº 37.410.592-8 e 37.410.593-6**, relativos às contribuições previdenciárias patronal (20%) e a cargo dos segurados empregados (8%), respectivamente, incidentes sobre valores pagos pela empresa a seus empregados a título de "participação nos lucros e resultados", nas **competências 10/2001 a 05/2005**.

Segundo o agente fazendário, os autos de infração tiveram por finalidade a substituição da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.004.735-4, controlada no Processo nº 35301.013568/2006-84, que foi tornada nula em razão da constatação de vício formal, conforme decidido no Acórdão nº 205-00.837, de 03/07/2008, prolatado pela Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A fiscalização tributária constatou a realização de pagamentos aos segurados empregados no período a título de participação nos lucros, os quais estavam previstos em convenção coletiva de trabalho e integravam as rubricas 0231 e 0444 das folhas de pagamento de salários.

Entretanto, para fins de exclusão das parcelas da base de cálculo da remuneração, a empresa fiscalizada deixou de comprovar o atendimento ao disposto na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, visto que não apresentou a documentação comprobatória da definição de metas e resultados previamente ao pagamento da participação ao empregado, bem como do cumprimento pelo trabalhador do estipulado no instrumento de negociação.

Por tais motivos, e com base nos documentos constantes do Processo nº 35301.013568/2006-84, a fiscalização considerou os desembolsos efetuados pela empresa como salário indireto pago a segurado empregado, integrante da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A autuada tomou ciência do auto de infração, por via postal, em 16/12/2013, tendo impugnado a exigência fiscal (fls. 244 e 254/263).

Intimada da decisão de primeira instância em 09/08/2017, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela administração tributária, a empresa autuada protocolou recurso voluntário no dia 08/09/2017, em que aduz os seguintes argumentos de fato e de direito (fls. 929/932 e 933/946):

(i) ao contrário do que afirmou a decisão de piso, o lançamento original não foi anulado por vício formal, mas em função do cerceamento do direito de defesa da recorrente;

(ii) em diversos acórdãos, sobre os mesmos fatos, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se pronunciou pela existência de vício material, ante a impossibilidade de apresentação de documentos e a prestação de esclarecimentos úteis à ação fiscalizatória;

(iii) considerando que o lançamento fiscal em discussão diz respeito a obrigações tributárias do período de 07/2001 a 05/2005, há que se reconhecer a extinção do crédito tributário pela decadência; e

(iv) alternativamente, mesmo que o lançamento substitutivo não estivesse fulminado pela decadência, houve nítido cerceamento do direito de defesa da recorrente ao constituir o crédito tributário por arbitramento, na medida em que o único documento exigido pela fiscalização para a lavratura do auto de infração foi a última alteração do contrato social da recorrente.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

## **Juízo de admissibilidade**

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

## Decadência

Como se observa da narrativa acima, trata-se de lançamento substitutivo relativo às competências de 10/2001 a 05/2005, com ciência do auto de infração pelo sujeito passivo em 16/12/2013.

Quanto ao lançamento original, que compõe o Processo nº 35301.013568/2006-84, apenso aos autos, em nenhum momento as decisões administrativas explicitaram a natureza do vício, se formal ou material, que levou à decretação da nulidade da NFLD nº 37.004.735-4. Em contrapartida, se reconheceu o cerceamento do direito de defesa do contribuinte na realização de auditoria em endereço diverso do seu domicílio tributário.

Com efeito, toda a celeuma instaurou-se com a exigência de documentos pela fiscalização previdenciária em estabelecimento da empresa distinto daquele eleito como seu local centralizador, a partir de orientação dada pela Procuradoria-Geral Federal, à época responsável pela área de assessoramento e consultoria em matéria jurídica no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Desde o início do procedimento fiscal, nos anos de 2005/2006, a empresa questionou a determinação do agente fazendário para apresentação de documentos na sua filial da cidade do Rio de Janeiro, em razão de que o seu domicílio fiscal, conforme indicado no respectivo contrato social, localizava-se no estabelecimento sede no município de Rio das Flores (RJ).

Posteriormente ao término da ação fiscal, no processo autuado originalmente sob o nº 2003.51.01.022430-0, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF/2ª Região) proferiu decisão, transitada em julgado, em que considerou procedente o pedido da empresa, ora recorrente, para declarar como domicílio tributário a sua sede, na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, município de Rio das Flores (RJ).

Além de vincular a Administração Tributária, a declaração de validade do domicílio eleito pelo sujeito passivo, conforme acórdão do TRF/2ª Região, acarretou a ilegalidade dos atos praticados pela fiscalização que, desprovidos de justificativa válida, desconsideraram o estabelecimento da empresa localizado no município de Rio das Flores (RJ) como aquele onde a pessoa jurídica deveria manter os elementos necessários aos procedimentos fiscais, com obrigação legal de disponibilizá-los à fiscalização sempre que solicitados.

A postura do agente fiscal em exigir a apresentação dos documentos em estabelecimento, ainda que da mesma empresa, localizado em município diverso do eleito pelo contribuinte como centralizador, no qual estava a documentação necessária e suficiente à fiscalização integral, configura, após a avaliação do caso concreto, evidente prejuízo ao autuado.

Não foi outro o entendimento do Acórdão nº 205-00.837, de 03/07/2008, da Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, ao julgar o recurso voluntário no Processo nº 35301.013568/2006-84. Para melhor compreensão do decidido, reproduzo excertos do voto-condutor do acórdão (fls. 86/97):

(...)



Dessa decisão administrativa, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs recurso especial na forma regimental, que foi negado provimento, conforme Acórdão nº 9202-01.457, de 12/04/2011, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 98/103).

Como assentado na doutrina e jurisprudência, o lançamento substitutivo decorrente de vício formal deve pautar-se nos mesmos elementos de prova do procedimento anterior, mediante o saneamento do defeito do instrumento de constituição do crédito tributário, ficando vedada, por outro lado, qualquer inovação no próprio lançamento.

No entanto, o lançamento anterior, consubstanciado na NFLD nº 37.004.735-4, foi anulado em decorrência do cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, evidenciado pela exigência do crédito tributário com fundamento na falta de apresentação de documentação pela empresa para demonstrar a inexistência de natureza remuneratória das parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados.

Em tal hipótese de invalidade, o lançamento substitutivo não é executável sem alteração do conteúdo do lançamento, porque, antes de mais nada, sob pena de acarretar um outro cerceamento de defesa, a autoridade fiscal deve oportunizar ao contribuinte, no seu domicílio tributário, a apresentação de todos os documentos e informações necessários à atividade fiscalizatória, para só depois, se for o caso, proceder ao novo lançamento.

É de se notar, portanto, que no caso em apreço não se reconheceu a existência de vício formal, na medida em que o defeito do lançamento, segundo a decisão no Processo nº 35301.013568/2006-84, afetou a própria fundamentação em que se sustentou a imputação infracional.

De fato, a conduta fiscal não implicou tão somente desrespeito às normas atinentes à realização de procedimento de auditoria, concentradas que são, via de regra, no estabelecimento centralizador da empresa.

É inegável que o vício no procedimento fiscal tem relação direta com os fundamentos adotados para a autuação, haja vista que o lançamento de ofício estava escorado na existência de conduta omissiva da empresa na apresentação de documentação comprobatória do cumprimento dos requisitos da legislação específica para exclusão dos valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados da tributação das contribuições previdenciárias.

Em razão disso, a falha do lançamento original está associada ao conteúdo do ato e, desse modo, a mácula atinge a própria motivação do ato administrativo, configurando um vício material.

O lançamento fiscal controlado no Processo nº 35301.013568/2006-84 revelou vício intrínseco, na sua origem, que contaminou o fundamento da autuação fiscal, de modo que a validade do lançamento fiscal somente era possível a partir da edição de um novo ato administrativo com alteração de conteúdo (motivação).

Nesse cenário, o prazo decadencial para o novo lançamento não se submete à regra do inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, como acatado pelo colegiado de primeira instância, que se posicionou pela existência de vício formal.

Na hipótese de vício material, como ora se cuida, a contagem do prazo decadencial para o novo lançamento segue a disciplina do § 4º do art. 150 ou do inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Em qualquer das duas regras, levando-se em consideração que os AI's nº 37.410.592-8 e 37.410.593-6, lavrados em substituição à NFLD nº 37.004.735-4, dizem respeito a fatos geradores do período de 10/2001 a 05/2005, com ciência do lançamento fiscal pelo sujeito passivo no dia 16/12/2013, é forçoso reconhecer a extinção do crédito tributário, em virtude da decadência quinquenal (art. 156, inciso V, do CTN).

Não obstante o reconhecimento da decadência, acrescento que mesmo na hipótese de vício formal e, portanto, um lançamento substitutivo dentro do prazo de cinco anos da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou o lançamento anteriormente efetuado, o que se cogita apenas para fins de raciocínio, também não prospera o presente lançamento fiscal.

É que, de acordo com os termos de intimação carreados aos autos pela própria fiscalização, o único documento exigido do contribuinte para a lavratura dos AI's nº 37.410.592-8 e 37.410.593-6 foi a última alteração do contrato social. Nada mais foi pedido pela autoridade fiscal, segundo consta, lastreando o lançamento tributário exclusivamente nos fatos verificados no procedimento anterior (fls. 35/43).

Assim sendo, avulta-se, novamente, o cerceamento do direito de defesa, dado que a fiscalização justificou o lançamento com base na omissão do contribuinte na apresentação de documentos e/ou informações, sem oferecer a oportunidade para a sua exibição e/ou prestar esclarecimentos.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO, reconhecendo a decadência do crédito tributário lançado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess