



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

Processo nº 10680.724778/2013-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.861 – 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: 01/07/2001 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 09-63.972, de 14/07/2017, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 650/659):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2001 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

Extraí-se do Relatório Fiscal, às fls. 60/75, que o processo administrativo é composto do **Auto de Infração (AI) nº 37.410.606-1**, relativo à contribuição previdenciária patronal (20%) incidente sobre valores pagos pela empresa a seus empregados a título de "despesas diversas", nas **competências 07/2001 a 05/2005**.

Segundo o agente fazendário, o auto de infração teve por finalidade a substituição da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.004.860-1, controlada no Processo nº 35301.013534/2006-90, que foi tornada nula em razão da constatação de vício formal, conforme decidido no Acórdão nº 205-00.872, de 05/08/2008, prolatado pela Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Os pagamentos de despesas diversas em benefício de segurados empregados foram constatados nas contas contábeis "Custos - Recursos Humanos - Custos Vinculados a Recursos Humanos - Outros Custos" (4.7.5.91) e "Despesas administrativas - Recursos Humanos - Custos Vinculados a Recursos Humanos - Outras Despesas" (5.7.5.91), para as quais a pessoa jurídica deixou de apresentar os respectivos documentos indispensáveis à análise da natureza dos dispêndios.

Por tais motivos, e com base nos documentos constantes do Processo nº 35301.013534/2006-90, a fiscalização considerou os desembolsos efetuados pela empresa

como salário indireto pago a segurado empregado, integrante da base de cálculo das contribuições previdenciárias. A falta de apresentação de documentos justificou o levantamento do crédito tributário por arbitramento, mediante aferição indireta, a partir dos registros da contabilidade.

A autuada tomou ciência do auto de infração, por via postal, em 16/12/2013, tendo impugnado a exigência fiscal (fls. 302 e 312/321).

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. 660/663 e 664/677):

(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 07/2001 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 35301.013534/2006-90, 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 37.004.860-1. 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 do atos praticados pela fiscalização que, desprovidos de justificação 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 205-00.872, de 05/08/2008, da Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, ao julgar o recurso voluntário no Processo nº 35301.013534/2006-90. Para melhor compreensão do decidido, reproduzo excertos do voto-condutor do acórdão (fls. 76/88):

(...)

11. No caso sob exame temos que o sujeito passivo, logo após a ciência dos MPF e TIAD, manifestou-se através de requerimento sobre o domicílio tributário eleito, apontando alteração de seus atos constitutivos e informando que sua documentação se encontrava no estabelecimento centralizador eleito.

12. A resposta ao requerimento se limitou a negar o pleito do contribuinte, sem entretanto justificar devidamente a recusa nas hipóteses do §2º, do art. 127, do codex tributário, ou seja, qual hipótese legal, impossibilidade ou dificuldade para a realização da ação fiscal.

(...)

14. No entanto, ao se sujeitar a fiscalização integralmente aos argumentos trazidos pela Procuradoria do INSS, sem mencionar a hipótese para a recusa do domicílio tributário eleito e, após, demonstrá-la, o órgão fiscalizador assumiu que prevaleceria o desfecho do processo judicial, isto é, quando a sentença transitasse em julgado. Entendo que, equivocadamente, aplicou-se ao caso o disposto no artigo 126, §3º da Lei nº 8.213/91 combinado com o artigo 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

(...)

15. E digo equivocadamente porque se desejasse fazer uso da prerrogativa de recusar o domicílio eleito pelo sujeito passivo, caberia ao fisco tão somente demonstrar a ocorrência de uma das hipóteses previstas no citado artigo 127, §2º do CTN, já que não havia à época tutela judicial que o impedisse. Ao fazê-la apenas sob o argumento de que havia discussão sobre a matéria em processo judicial, o órgão fiscalizador adotou, desnecessariamente, postura de verdadeira submissão ao seu desfecho.

16. Registre-se, porque importante que deve ser reconhecido o cerceamento do direito de defesa, o que acabou se evidenciando através das autuações por falta de documentos e recusa em prestar esclarecimentos além dos inúmeros lançamentos por arbitramento, todos realizados com enorme gravame para o sujeito passivo.

17. Sem falar que ficou prejudicado o direito da empresa em acompanhar a ação fiscal e prestar os esclarecimentos necessários, o que denota clara afronta aos preceitos constitucionais garantidores da ampla defesa e do contraditório.

18. Por fim, diante de todo o exposto e uma vez transitada em julgado a sentença reconhecendo que o domicílio tributário e estabelecimento centralizador do recorrente está situado na Rua Capitão Soares, 04 Rio das Flores Volta Redonda/RJ, somente resta a este órgão administrativo julgador acatar a decisão judicial e, conseqüentemente, a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.

CONCLUSÃO

19. Assim, voto pela anulação do lançamento.

(...)

Dessa decisão administrativa, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs recurso especial na forma regimental, que foi negado provimento, conforme Acórdão nº 9202-01.446, de 12/04/2011, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 90/95).

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 37.004.860-1, 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.

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 35301.013534/2006-90, 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, autorizando a lei ordinária a constituição do crédito previdenciário, com inversão do ônus probatório quanto à natureza não remuneratória das parcelas apuradas pelo agente fiscal (art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991).

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 35301.013534/2006-90 revelou vício intrínseco, na sua origem, que contaminou o fundamento do arbitramento por ausência de apresentação de documentação comprobatória da natureza das despesas diversas pagas em

benefício dos segurados empregados, 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 o AI nº 37.410.606-1, lavrado em substituição à NFLD nº 37.004.860-1, diz respeito a fatos geradores do período de 07/2001 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 do AI nº 37.410.606-1 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