



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

Processo nº 10680.724783/2013-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.678 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente M. I. MONTREAL INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. INSTRUMENTO DO LANÇAMENTO. ERRO. VÍCIO FORMAL.

Vício no instrumento do lançamento, correspondente a erro no domicílio tributário do contribuinte, possui natureza formal.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. VÍCIO FORMAL. PRAZO.

É de cinco anos o prazo para a autoridade tributária substituir lançamento anulado por vício formal, sendo contado esse prazo da data em que se tornar definitiva a anulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Júnior, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro

Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata o presente processo do Auto de Infração DEBCAD nº 37.410.611-8, lavrado em 3/12/13, no montante de R\$ 142.800,00 (mais juros e multa), relativo à contribuição patronal (contribuintes individuais) incidente sobre os valores pagos a título de “Juros Sobre Capital Próprio”, em desacordo com a legislação vigente, conforme os seguintes excertos extraídos do relatório fiscal de fls. 50 a 68:

2. Informamos que o presente auto de infração está sendo emitido exclusivamente para restabelecer a exigência anulada, sem análise do mérito, na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD DEBCAD nº 37.004.878-4 de 24/08/2006 (processo COMPROT nº 35301.009344/2006-78), em virtude da constatação de vício formal, conforme prolatado no Acórdão nº 205-01.338 de 05/11/2008, da Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (ANEXO I).

2.1. [...] a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou Recurso Especial visando a reformar o Acórdão nº 205-01.338 a fim de que fosse apreciado o mérito do lançamento. Entretanto, em decisão definitiva datada de 12/04/2011 (Acórdão nº 9202- 01.439), a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF negou seguimento ao citado Recurso Especial, não cabendo, assim, mais recurso contra a decisão proferida no referido Acórdão (ANEXO II).

[...]

7.1. [...] em consulta formulada à Procuradoria da Fazenda Nacional no Rio de Janeiro – PFN (Procuradoria Seccional em Volta Redonda) pela Delegacia da Receita Federal em Volta Redonda, a douta Procuradoria esclareceu que se trata de vício formal quando “o procedimento fiscal é realizado em domicílio diverso do eleito pelo contribuinte”, conforme demonstrado no ANEXO IV.

[...]

9. A partir da análise dos documentos constantes do ANEXO V, ficou constatado que a empresa deixou de recolher, no todo ou em parte, contribuições destinadas à Seguridade Social, conforme discriminamos no corpo deste relatório (em campo próprio), tendo a fiscalização emitido o presente auto por descumprimento de obrigação principal.

10. Ressaltamos que as alíquotas somente incidiram sobre os valores não declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (considerando a última GFIP entregue, por

competência, antes do início do procedimento fiscal em 09/08/2013) e que se encontram devidamente discriminados neste relatório.

[...]

15. A partir da análise dos documentos presentes no ANEXO V e VI, foram apuradas verbas remuneratórias que foram consideradas pela fiscalização como base de cálculo (salário-de-contribuição- SC) para fins de Previdência, ou seja, sobre as quais incidem as contribuições sociais para fins de custeio da Seguridade Social, haja vista que a empresa não apresentou esses valores à tributação previdenciária.

15.1. Essas verbas remuneratórias foram extraídas dos documentos que compõem o ANEXO V e VI e se referem a valores lançados na contabilidade do contribuinte, a título de juros sobre o capital próprio, pagos ou creditados aos segurados contribuintes individuais, na qualidade de sócios da empresa, para os quais a empresa deixou de apresentar os respectivos documentos que teriam fundamentado os referidos lançamentos contábeis (documentos que evidenciariam a política e o cálculo do pagamento dos juros sobre o capital próprio aos seus sócios, etc).

[...]

B - DO ARBITRAMENTO

19. É cediço que a não apresentação de documentos solicitados pelo Fisco acarreta a este o dever de ofício de lançar a remuneração que reputar devida e, tendo em vista a não apresentação dos documentos que fundamentaram os lançamentos na conta contábil nº 2.2.3.02.00001 (JUROS S/CAPITAL PRÓPRIO), procedemos ao levantamento do crédito tributário por arbitramento e a apuração por aferição indireta, mediante a aplicação das correspondentes alíquotas sobre os valores registrados na contabilidade a título de “juros s/capital próprio”, com fulcro no disposto no artigo 33, § 3º, todos da Lei nº 8.212 de 1991, combinado com o art. 233 do RPS e com os artigos 446 e 447 da Instrução Normativa - IN RFB nº 971 de 13/11/2009, D.O.U. de 17/11/2009 (e respectivas alterações posteriores).

(Grifos no original)

Cientificada da decisão, em 16/2/13, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 121, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 131 a 140, na qual alega a existência de vício material no lançamento anulado, o que impediria o novo lançamento, em razão da decadência, e alga, também, cerceamento do direito de defesa no lançamento substitutivo, uma vez que foi realizado por arbitramento, sem que tivessem sido solicitados os documentos da empresa.

Ao julgar a impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRJ) de Juiz de Fora (MG) concluiu pela sua improcedência, conforme Acórdão nº 09-63.976, fls. 466 a 476, cuja ementa transcrevemos a seguir:

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.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 9/8/17, segundo o Termo de Ciência de fl. 480, a contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 141 a 142), apresentou o recurso voluntário de fls. 483 a 494, em 8/9/17, trazendo, basicamente, os mesmos argumentos da impugnação, conforme trechos a seguir transcritos:

2.1) Do lançamento originário substancialmente nulo - inexistência de vício formal – precedentes do CARF e CSRF – decadência – artigo 142 c/c artigo 173, II, do CTN - Súmula Vinculante nº 08 do STF – violação ao princípio da segurança jurídica.

[...]

Entretanto, conforme se verifica no acórdão da Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, mantido por unanimidade de votos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os lançamentos ora refeitos foram anulados em função do cerceamento do direito de defesa da recorrente e não existe em momento algum dos acórdãos do CARF, seja na fundamentação ou parte dispositiva, a declaração de que a anulação dos lançamentos se deu por vício formal.

[...]

Deve-se atentar que à luz do artigo 3º do CTN, a atividade exercida pela autoridade fiscal na constituição do crédito tributário é vinculada e obrigatória, sendo certo que qualquer erro na fundamentação do lançamento gera a sua nulidade absoluta, em obediência aos princípios da legalidade e do devido processo legal (artigo 5º, II e LV, da Constituição Federal), corolários do Estado Democrático de Direito.

E o mais importante:* além de não haver nos acórdãos que anularam os lançamentos em função do cerceamento do direito de defesa da recorrente a declaração de que se tratava de um vício formal, **o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF se manifestou em diversos outros acórdãos anexos relacionados à mesma ação fiscal, no sentido de que o desrespeito ao domicílio fiscal da impugnante não se resumiu ao aspecto meramente formal do lançamento do tributo realizado por arbitramento, mas, ao contrário, atingiu a*

própria constituição do crédito tributário, tratando-se de um vício material, pela impossibilidade de apresentação de documentos e a prestação de esclarecimentos úteis à ação fiscalizatória.

[...]

Para corroborar, a 7 Turma da DRJ/REC, em casos idênticos, acórdãos 11-52.807, 11-52.808, de 29 de abril de 2016, julgou procedente a impugnação apresentada pela recorrente para exonerar, por decadência, o crédito originalmente constituído [...].

[...]

Considerando que o crédito tributário em discussão decorre de obrigações relacionadas ao período de apuração: 07/2001 a 05/2005, com base no artigo 142 c/c artigo 173, II, do CTN, requer o reconhecimento da decadência.

[...]

2.2) Do cerceamento do direito de defesa da recorrente - nulidade do lançamento - artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72 - ofensa ao artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

[...]

Como se verifica no Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF emitido em 07/08/2013, o único documento exigido pela fiscalização foi a última alteração do contrato social da recorrente. Nada mais foi exigido pela autoridade fiscal.

No entanto, em diversas passagens no Relatório Fiscal do Auto de Infração, a autoridade fiscal alegou omissão da recorrente na apresentação de documentos ou fundamentou o lançamento na documentação apresentada durante a fiscalização anterior que foi anulada justamente por cerceamento do direito de defesa.

Ora Ilustres Conselheiros, se os lançamentos anteriores foram anulados em decorrência do cerceamento do direito de defesa da recorrente, pela impossibilidade de apresentação de documentos e a prestação de esclarecimentos em seu domicílio tributário, é lógico que a autoridade fiscal deveria oportunizar à recorrente a apresentação de todos os documentos e informações necessárias à atividade fiscalizatória, sob pena de acarretar um novo cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

(Grifos no original)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e foi apresentado por advogado devidamente constituído. Assim, dele tomo conhecimento.

Das alegações recursais

Cotejando-se a impugnação de fls. 131 a 140 com o recurso voluntário, constata-se que a Recorrente não traz nenhuma razão nova, à exceção de duas decisões da DRJ de Recife/PE, citadas no presente recurso, limitando-se a repetir a sua impugnação. Sendo assim, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, adotaremos as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordamos e transcrevemos a seguir:

Alega, primeiramente, que teria ocorrido decadência do direito da Fazenda realizar o presente lançamento tendo em vista que a nulidade no lançamento original teria ocorrido por vício material.

Inicialmente, há que se pontuar que não consta, dos autos do lançamento originário (apenso ao presente processo), declaração de nulidade material.

A última decisão nesses autos é a seguinte:

*DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. NECESSÁRIA
VINCULAÇÃO À DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA
EM JULGADO.*

No presente caso há decisão judicial com trânsito em julgado que define o domicílio tributário do contribuinte.

As decisões proferidas pelo Poder Judiciário têm prevalência sobre as proferidas pelas autoridades administrativas, devendo estas cumprirem as determinações judiciais, nos exatos termos em que foram proferidas.

Recurso especial negado.

Por sua vez, o acórdão recorrido possuía a seguinte ementa:

*DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ESTABELECIMENTO
CENTRALIZADOR.*

Prevalece o direito à eleição do domicílio tributário que somente pode ser recusado nas hipóteses comprovadas de

impossibilidade ou dificuldade de realização da ação fiscal no domicílio eleito.

Processo Anulado.

O voto vencedor desse último acórdão termina analisando a questão da seguinte maneira:

Reconheço a existência de cerceamento 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. O acompanhamento da ação fiscal por técnico habilitado, prestando os esclarecimentos necessários e exibindo os documentos que justificam os fatos constatados pela fiscalização, constitui direito do contribuinte alinhado com os preceitos constitucionais garantidores da ampla defesa e do contraditório.

Por todo o exposto, uma vez transitada em julgado a sentença reconhecendo-se por fim 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

Em razão do exposto, voto pela anulação do lançamento.

Tem-se, portanto, que não houve pronunciamento a respeito da espécie de vício que inquinou o lançamento.

Notadamente, a Procuradoria da Fazenda Nacional foi instada a dirimir dúvida acerca da espécie de vício envolvido e se posicionou duas vezes das maneiras que seguem.

A Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Volta Redonda aduziu, em despacho juntado aos autos, que “...verifica-se que o procedimento fiscal em domicílio diverso do eleito pelo contribuinte é vício formal, tendo o Fisco o prazo de mais 5 anos para o lançamento, na forma do art. 173, II, CTN.”

Instada pelo órgão “a quo”, a Procuradoria Regional da Fazenda Nacional – 2º Região, através de seu Parecer PRFN/2ª Região nº 066/11, posicionou-se da seguinte maneira:

II

Da leitura do acórdão acostado às fls. 05/15, é fácil inferir que o único fundamento para a anulação do lançamento é, de fato, o desrespeito ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte.

Não há, à evidência, qualquer discussão de mérito, sendo de se destacar o seguinte trecho do voto proferido pelo Relator:

“Por todo o exposto, uma vez transitada em julgado a sentença reconhecendo-se por fim 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.”

Nessa senda, o bem lançado despacho de fls. 16/20 corretamente acentua que “o procedimento fiscal em domicílio diverso do eleito pelo contribuinte não pode ser caracterizado como vício material, pois não se subsume nas características intrínsecas do lançamento e, sim, como formalidade do mesmo.”

III

Diante do ora exposto, conclui-se que o vício apontado como causador da anulação do lançamento pelo acórdão em referência, consubstanciado no desrespeito ao domicílio tributário do contribuinte, possui natureza claramente formal, atraindo, destarte a aplicação do disposto no art. 173, II, do CTN.

Finalmente, recomenda-se o encaminhamento célere dos presentes autos à Procuradoria-Seccional em Volta Redonda, haja vista que o prazo decadencial já está fluindo.

Não obstante a citação, pelo impugnante, de decisão no sentido de adoção do entendimento de vício material a caso análogo, filiamo-nos ao entendimento já esposado pela Procuradoria.

Vício material, para nós, relaciona-se com a existência dos elementos da obrigação tributária, à essência do lançamento. Esses podem ser perscrutados do insigne art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN): o fato gerador, a matéria tributável e o sujeito passivo.

Todos esses elementos nos parecem bem determinados no presente lançamento ou no anulado.

Não se repute que o fato de ter o lançamento sido arbitrado, com base em aferição indireta, prejudicado a aplicação do citado dispositivo, uma vez que se trata de maneira absolutamente lícita, dada as circunstâncias, de se operar o procedimento de auditoria, conforme determina o art. 233 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, e escorado no art. 33, §3º da Lei 8.212/1991 (seja na redação da Lei 11.941/2009, seja na redação original).

Há que se observar que lançamentos por arbitramento não prejudicam o sujeito passivo. Apenas denotam expressamente que, dadas as condições em que praticado, cabe o ônus da prova em contrário ao sujeito passivo.

Por outro lado, vício formal remonta a incorreta observação de normas que regem o procedimento do lançamento em si, em seu aspecto de exteriorização. Estes, tratados no art. 59 do Decreto 70.235/1972 (art. 12, Decreto 7.574/2011).

Nesse sentido:

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO. I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra. II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN. (Parecer PGFN/CAT nº 278/2014)

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento. A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal. Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configure erro de direito é vício material. (SCI Cosit 8/2013)

No caso em espécie, houve pendenga judicial relativamente ao domicílio fiscal da empresa.

No entanto, não custa lembrar que a auditoria fiscal é parte inquisitória do procedimento, precedente à fase litigiosa. Nessa fase de investigação, o auditor verifica os elementos dispostos no art. 142 do CTN, sob pena de responsabilidade funcional, e emite o documento de lançamento pertinente demonstrando a existência deles. Apenas após o lançamento é que se lhe faculta a possibilidade de contraditar tudo o que lhe foi apresentado.

Sendo, portanto, declarada nulidade e essa entendida como decorrente de vício formal, de se aplicar o art. 1734, II do CTN, o que foi corretamente efetuado.

No que diz respeito ao fato de que o lançamento presente não foi efetuado após farta intimação ao sujeito passivo, há que se pontuar que o lançamento que substitui outro anulado não pode inovar além do ponto detectado na anulação. Por óbvio, os atos anulados devem ser repetidos saneando-os. Os atos não alcançados pela declaração de nulidade devem ser mantidos, conforme preceitua o art. 12 do Decreto 7.574/2011, já citado.

O procedimento de restabelecimento da exigência não comporta fase instrutória, eis que o lançamento deve fundamentar-se nos mesmos elementos de prova já levantados no processo anterior. Apenas o instrumento de lançamento (auto de infração) é que necessita ser reformulado, a fim de corrigir o erro que provocou a nulidade do auto primitivo. Os documentos constitutivos do sujeito passivo, no entanto, são necessários para [...] sua correta identificação, que pode resultar diferente do auto primitivo (pode ter ocorrido alteração da razão social, domicílio tributário, reorganização societária). Esta, a razão pela qual foi o sujeito passivo intimado a apresentar a última alteração de seu Contrato Social.

Repetido o lançamento expurgando-se o que impréstável à sua sanidade, abre-se oportunidade de o sujeito passivo impugná-lo em toda sua plenitude, apresentando as devidas e necessárias provas de seu interesse.

Não obstante, o Relatório Fiscal informa que foram consideradas as informações de todas as GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal iniciado em 9/8/2013.

Saliente-se que não houve considerações ou juntada de elementos de prova questionando os elementos relativos aos fatos geradores não oferecidos à tributação.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira