



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12045.000426/2007-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-003.786 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2013
Recorrente MI MONTREAL INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. VÍCIO MATERIAL. ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR. DIREITO ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE. CTN.

Da leitura do caput do artigo 127 do CTN verifica-se que a eleição de domicílio tributário é prerrogativa do contribuinte e somente pode ser recusado pela autoridade fiscalizadora nas hipóteses comprovadas de impossibilidade ou dificuldade de realização da ação fiscal.

O prejuízo para a defesa do contribuinte é patente, uma vez que a documentação fiscal exigida estava em localidade diversa daquela eleita pelos auditores, o que dificultou a sua apresentação.

A impossibilidade do contribuinte de apresentar sua defesa, por estar a documentação fiscal exigida em localidade diversa daquela eleita pelos auditores, caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que negavam provimento ao recurso. Declaração de voto: Mauro José Silva.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente da 2ª Seção e Redatora *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente à época do julgamento), Adriano Gonzáles Silvério, Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes (Relator) e Mauro José Silva.

Conforme o art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Presidente da 2ª Seção de Julgamento, designou-se Redatora *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o Relator original, Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, não mais integra o CARF.

Como Redatora *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo serviu-se das minutas de relatório, voto e ementa inseridas pelo Relator no diretório oficial do CARE, a seguir reproduzidas.

A declaração de voto não foi localizada e o seu proponente não mais integra o CARE, de sorte que considera-se como não formulada.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa MI MONTREAL INFORMÁTICA LTDA contra decisão monocrática que julgou procedente o lançamento de contribuições destinadas a terceiros (SESC, SENAC e SEBRAE) e aquelas compensadas nos processos judiciais de compensação.

2. Como razões recursais aduz a empresa, em síntese, o seguinte:

a) preliminarmente, defende que a fiscalização teria ignorado o domicílio fiscal da recorrente, pois não observou que a empresa possuiu sua sede no Município de Rio das Flores, no Estado do Rio de Janeiro, conforme consta do seu contrato social e outros documentos carreados aos autos; as legislações previdenciária e tributária aplicáveis ao caso são no sentido de que, a coleta de elementos subsidiários ou complementares, indispensáveis a uma eficiente cobertura fiscal, deverá ser realizada no estabelecimento centralizador com a emissão de subsídio fiscal (Item IV da Ordem de Serviço INSS/DAF 190); a exigência de documentos de todos os estabelecimentos da empresa em exíguo prazo e fora do estabelecimento centralizador, impossibilitou a completa apresentação formal dos elementos solicitados pelo fisco;

b) houve abuso de poder, haja vista que a fiscalização permaneceu quase que um ano na empresa, quando dispõe o Decreto 70.235/72, que o prazo máximo é de 60 dias, o que teria contrariado o princípio da legalidade;

c) o período fiscalizado foi de janeiro de 1996 a dezembro 1998, sendo que a empresa já teria sido fiscalizada no período de janeiro de 1995 a abril de 1997, para o qual já existe confissão de dívida e parcelamento aprovado pelo próprio INSS;

d) O contrato social foi desprezado, o que causa estranheza o fato de que a fiscalização escolheu somente um dos sócios para caracterizá-lo como empregado;

e) a empresa teria conseguido decisão judicial favorável, proibindo que o INSS fizesse qualquer levantamento de débito de seguro de acidente de trabalho relativamente à empresa recorrente;

f) no mérito, que o crédito previdenciário levantado contra a empresa é indevido, pois não houve o pagamento de remuneração para as pessoas caracterizadas pelo fisco como empregadas.

3. As contrarrazões do fisco batalham pela manutenção do **decisum**, haja vista que o crédito teria sido apurado e constituído corretamente, nos termos da legislação previdenciária aplicável o lançamento fiscal.

4. Em assentada anterior a então 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social — CRPS apreciou as preliminares levantadas pela empresa e resolveu converter o julgamento em diligência para que o fisco prestasse esclarecimentos adicionais em relação ao lançamento fiscal, face à existência de fiscalização anterior encerrada 30/05/1997, em períodos que se sobrepõem.

5. A diligência fiscal foi devidamente cumprida, no que resultou nos esclarecimentos prestados pelo auditor fiscal no sentido de que a presente fiscalização aproveitou

os recolhimentos relativos aos empregados considerados no levantamento do débito, bem como que não houve incidência de contribuições em duplicidade ou mesmo a revisão de lançamento.

E o relatório

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Redatora *ad hoc*.

Como Redatora ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo Relator, Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, no diretório oficial do CARE, a seguir reproduzida, de sorte que o posicionamento adotado não necessariamente tem a aquiescência desta Conselheira.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade, e passo ao exame das questões preliminares adiante identificadas.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2. Antes de adentrar na análise do presente processo, relembro aos nobres colegas que já apreciamos inúmeros processos do mesmo contribuinte sobre a mesma fiscalização, decorrente do MPF nº 09241334 (fl.60), que originou, também, a fiscalização ora guerreada. Em todos os casos anteriormente analisados, por unanimidade de votos, essa Turma já sotrancou o entendimento de que a fiscalização era maculada de irregularidades, devendo, por consectário, ser adotado o mesmo entendimento.

3. Ora, irregularidade cometida pelo fisco e que é suficiente para determinar a anulação do lançamento fiscal, qual seja o desrespeito, por parte da autoridade fiscalizadora, do domicílio tributário do sujeito passivo.

4. Compulsando os autos, verifica-se que a auditoria fiscal realizada no estabelecimento da recorrente, através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD (fls 78/80), determinou que a documentação fosse apresentada no estabelecimento 42.563.692/0012-89 situado na Rua São José, 90 - 7º andar Centro Rio de Janeiro/RJ e lá permanecesse até o encerramento da ação fiscal.

5. O contribuinte argumenta que, de acordo com seu contrato social e outros documentos acostados aos autos, o domicílio tributário estava situado na Rua Capitão Jorge Soares, 04 - Rio das Flores - Volta Redonda/RJ.

6. O fisco, por sua vez, tenta afastar os argumentos do contribuinte trazendo aos autos indícios de prova no sentido de que a empresa elegeu como domicílio tributário o estabelecimento em que se desenvolveu o procedimento fiscalizatório, portanto não haveria razão alguma para anular o lançamento fiscal.

7. A questão foi levada ao Judiciário. Em consulta realizada sobre o andamento do processo, constata-se que houve trânsito em julgado em favor do recorrente. Com efeito, o

Tribunal Regional Federal da 2ª Região entendeu que os motivos trazidos pela Procuradoria do INSS para justificar a fiscalização em estabelecimento distinto ao eleito como domicílio tributário foram insuficientes para a aplicação do artigo 127, §2º do CTN. Segue transcrição do voto vencedor, ementa, acórdão e fase processual:

“VOTO

O Código Tributário Nacional proclama, em seu art. 127, inciso II, que, na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, será este o do lugar de sua sede, em se tratando de pessoa jurídica de direito privado.

A Autora, de acordo com dado constante em seu CNPJ, encontra-se em atividade desde o ano de 1976 (fls. 14).

Por conta da 20ª alteração de seu Contrato Social, datada de 30 de janeiro de 1995 (fls. 202/204), promoveu a transferência de sua sede, originariamente estabelecida na Rua São José, nº 90 – Centro, Rio de Janeiro/RJ, para a Rua Capitão Jorge Soares, nº 04, no Município de Rio das Flores, Estado do Rio de Janeiro.

Entendeu a Autarquia-previdenciária que a Autora, ao promover a mudança de sua sede, e, por consectário legal, de seu domicílio tributário, buscou criar empecilhos à atuação fiscal da Divisão de Cobrança de Grandes Devedores, porquanto circunscrita ao limite territorial da Capital do Estado. Em razão desta situação, aplicou ao caso a regra positivada no § 2º do art. 127 do CTN, o qual permite que a autoridade administrativa recuse o domicílio eleito pelo contribuinte quando se torne impossível ou dificultosa a arrecadação ou a fiscalização do tributo.

Não obstante reputar louvável toda e qualquer medida administrativa que tenha como escopo resguardar o munus fiscalizatório dos órgãos públicos, mormente em se tratando de hipótese de persecução de débitos fiscais, a ilação feita pela autoridade administrativa a respeito do verdadeiro objetivo a ser alcançado pela parte autora com a alteração de sua sede não se sustenta diante de uma leitura mais apropriada dos dispositivos do CTN reguladores da matéria, nem tampouco se verificarmos atentamente a cronologia dos fatos ocorridos.

Primeiramente, cabe consignar ser evidente a distinção existente entre (a) autonomia da pessoa jurídica para definir, em seus atos constitutivos, o local de sua sede e (b) faculdade de eleição, pelo contribuinte, de seu domicílio tributário.

Da leitura do caput do artigo 127 do CTN verifica-se que, a princípio, a eleição de domicílio tributário é prerrogativa do contribuinte. Se o mesmo não o elege, passa a Administração a avaliar as alternativas legais para sua definição, enumeradas nos incisos do referido artigo. Nesta situação, em se tratando de pessoa jurídica de direito privado, tem-se como domicílio tributário, ex vi do inciso II, o local de sua sede.

A incidência, na espécie, da regra do §2º do art. 127 do CTN - “A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito...” -, não se revela apropriada, visto que a definição do domicílio fiscal da Autora em Rio das Flores não se deu em razão do exercício da faculdade de eleição, mas sim por conta da fixação de sua sede naquele Município, hipóteses que não guardam similitude entre si.

Noutro giro, entendo que o fato de a Autora figurar no rol de contribuintes sujeitos à atuação fiscal da Divisão de Cobrança de Grandes Devedores do INSS não se revela, por si só, motivo razoável a justificar a desconsideração de sua nova sede como sendo o seu domicílio tributário. O Município de Rio das Flores está localizado a apenas 180 Km de distância da Cidade do Rio de Janeiro, não podendo tal circunstância ser considerada como impeditiva do exercício, pelos agentes públicos vinculados ao aludido Órgão autárquico, da atividade de fiscalização/arrecadação de tributos. A opção

administrativa do INSS de circunscrever aos limites territoriais da Capital do Estado a atuação da Divisão de Cobrança de Grandes Devedores, como consignado na contestação (fls. 93), não pode implicar restrição ao legítimo direito do contribuinte de, no livre exercício de sua atividade empresarial, e diante das conveniências e vantagens econômicas a serem eventualmente auferidas com a medida adotada, estabelecer sua sede onde melhor lhe aprouver.

Ainda que não dispondo de dados estatísticos para dar esteio a presente ilação, podemos presumir que, tal como na Capital, há, também, no interior do Estado do RJ, grandes devedores do INSS, o que não significa dizer que, por tal razão, deixe a Autarquia previdenciária de adotar as medidas administrativas necessárias para inscrição dos débitos existentes em Dívida Ativa e posterior ajuizamento de execuções fiscais, mesmo que sem a participação da Divisão de Cobrança de Grandes Devedores.

Outro ponto merecedor de destaque, relevante ao deslinde da questão jurídica em testilha, é a constatação de que, da análise dos atos normativos administrativos expedidos pelo Ministério da Previdência Social, concernentes à definição da estrutura organizacional do INSS, as Divisões de Cobrança de Grandes Devedores só passaram a ter expressa previsão a partir do advento da Portaria MPAS nº 6.247, de 28 de dezembro de 1999, que, revogando a Portaria nº 458/92, aprovou o novo Regimento Interno daquela Autarquia. Cabe indagar, assim, como poderia a Autora, no ano de 1995, promover a mudança de sua sede buscando dificultar a atuação fiscal de um Órgão até então inexistente?

Destarte, entendo que os motivos invocados pelo Réu para recusar a sede da Autora como sendo o seu domicílio tributário carecem de maior consistência, impondo-se, portanto, no âmbito desta E. Corte, a reforma da r. sentença recorrida.

Face ao acima exposto, dou provimento ao recurso para, reformando a sentença, julgar procedente o pedido e declarar como domicílio tributário da Autora a sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Centro, Município de Rio das Flores – RJ. Condeno o Réu no reembolso das custas judiciais e no pagamento de honorários de advogado, estes fixados em 10% (dez por cento) sobre o valor atribuído à causa.

É como voto.

EMENTA

ADMINISTRATIVO – ALTERAÇÃO DE SEDE - DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO – RECUSA PELA ADMINISTRAÇÃO - ART. 127, § 2º, DO CTN.

I – Da leitura do caput do artigo 127 do CTN verifica-se que, a princípio, a eleição de domicílio tributário é prerrogativa do contribuinte. Se o mesmo não o elege, passa a Administração a avaliar as alternativas legais para sua definição, enumeradas nos incisos do referido artigo. Nesta situação, em se tratando de pessoa jurídica de direito privado, tem-se como domicílio tributário, ex vi do inciso II, o local de sua sede.

II – A autonomia que a pessoa jurídica possui para definir, em seus atos constitutivos, o local de sua sede, não se confunde com o exercício da faculdade de eleição do seu domicílio tributário. O § 2º do art. 127 do CTN permite que a autoridade administrativa recuse domicílio fiscal apenas quando este tenha sido fixado por eleição, e não em virtude de mudança de sede promovida por conta de alteração de contrato social da empresa.

III – Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas.

Decide a Sétima Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, à unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, constante dos autos, que fica fazendo parte integrante do presente julgado.

Rio de Janeiro, 15 de agosto de 2007. (data de julgamento) SERGIO SCHWAITZER
RELATOR

PROCESSO Nº 2003.51.01.022430-0

IV - APELACAO CIVEL (AC /346266) AUTUADO EM 14.07.2004 PROC.
ORIGINÁRIO Nº200351010224300 JUSTIÇA FEDERAL RIO DE JANEIRO VARA:
19CI

APTE: MI MONTREAL INFORMATICA LTDA **ADV:** JOAO LUIZ PINTO DA
NOBREGA E OUTROS

APDO: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS **ADV:** FERNANDO
LINO VIEIRA

RELATOR: DES.FED.SERGIO SCHWAITZER - 7A.TURMA ESPECIALIZADA

LOCALIZAÇÃO: **BAIXADO** Em 07/12/2007 - 12:40

Baixa Definitiva Remetido a(o) A(O) Décima Nona Vara Federal do Rio de Janeiro(GR
00/0162527)07/0162527 Em 27/11/2007 - 12:40 Trânsito em Julgado

DATA DO ÚLTIMO PRAZO: • Em 05/11/2007 - 16:44 Recebimento NA(O)
SUBSECRETARIA DA 7A.TURMA ESPECIALIZADA”

8. Considerando a decisão judicial, temos como assegurado que o domicílio tributário da empresa recorrente é a sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Centro, Município de Rio das Flores – RJ, conforme defendido em suas razões recursais. Portanto, está eivado de nulidade o lançamento fiscal em seu nascedouro.

9. E o prejuízo para a defesa do contribuinte é patente, uma vez que a documentação fiscal exigida estava em localidade diversa daquela eleita pelos auditores, o que certamente dificultou a sua apresentação para o fisco.

10. Com efeito, a fiscalização deixou de observar a legislação que disciplina a matéria relativa ao domicílio tributário, a começar pelo próprio Código Civil:

Código Civil:

“Art. 75. Quanto às pessoas jurídicas, o domicílio é:

...

IV - das demais pessoas jurídicas, o lugar onde funcionarem as respectivas diretorias e administrações, ou onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.”

11. A seu turno, o Código Tributário Nacional assevera com clareza:

“Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

...

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.”

11. Pelos dispositivos legais acima alinhavados, constata-se que é pacífico o entendimento quanto ao estabelecimento do domicílio tributário por intermédio da fixação da sede da empresa. É bem verdade que o órgão fiscalizador pode recusar o domicílio eleito nas hipóteses previstas no artigo 127, §2º do CTN, mas desde que o faça de forma justificada. Para tanto, o ato normativo cuidou de estabelecer regras para a fixação de ofício do domicílio. Neste caso, o estabelecimento centralizador é aquele onde se encontra a documentação necessária e suficiente à fiscalização integral.

12. Em síntese, temos que, em regra, é respeitada a vontade do sujeito passivo na eleição de seu domicílio tributário e, conseqüentemente, de seu estabelecimento centralizador perante o fisco, que pode ser alterada de ofício nas hipóteses, comprovadamente, de impedimento ou dificuldade para a realização da auditoria fiscal. E no presente caso a fiscalização em momento algum recusou o domicílio eleito pelo recorrente preferindo, entretanto, defender o acerto da fiscalização no estabelecimento determinado pelos próprios auditores.

13. Há que se destacar ainda, porque importante, que o cerceamento do direito de defesa é nitidamente reconhecido, tendo em vista as 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.

14. 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.

DO VÍCIO MATERIAL

15. Entende-se por vício formal aquele relacionado aos requisitos objetivos para a validade do lançamento. Diz respeito a exigências legais pré-estabelecidas para o ato administrativo. Por outro lado, vício material está diretamente relacionado à própria matéria tributada pela autoridade administrativa. Envolve questões relacionadas à interpretação das normas jurídicas, situação fática apurada pela fiscalização, dados contábeis, etc.

16. O vício material diz respeito à própria obrigação tributária e não aos requisitos burocráticos exigidos ao lançamento.

17. Destarte, ao analisar o voto condutor, observa-se que as alegações ali trazidas referem-se à impossibilidade do contribuinte de apresentar sua defesa, ensejando, por consectário, a nulidade do ato por vício material, consubstanciado nos artigos 142 e 173, II, do Código Tributário Nacional.

18. Como é cediço, é formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹ Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: A) Restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e B) Ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

19. Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

20. Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem: um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados aquele prescrito em lei. Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

21. No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. A sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

“[...]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

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

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. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

11. E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

22. Para ratificar esse entendimento destaca-se a doutrina de Leandro Paulsen (Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª ed., pág. 01112):

“**Vício Formal x vício material.** Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento a ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”

23. O que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador, equívocos e omissões no dispositivo legal, da data e horário da lavratura, identificação do sujeito passivo.

24. Apenas para citar alguns, que embora possam dificultar a defesa não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu. Nesse sentido:

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. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

25. Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal, pois não há dúvida no lançamento de que o fato gerador existiu.

26. O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no

Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

27. De fato, forma não pode ter a mesma relevância da existência do fato gerador. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação ocorreu e que esse fato existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material.

28. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo.

29. Ademais, este Conselho já se posicionou sobre esta matéria, ao analisar o Recurso Voluntário n. 12045.000302/2007-25, cuja relatoria coube ao eminente Conselheiro Igor Araújo Soares, deixando patente que o cerceamento de direito de defesa acarreta a nulidade do auto de infração por vício material.

AUTO DE INFRAÇÃO. APURAÇÃO DE CIRCUNSTÂNCIA AGRAVANTE NO MOMENTO DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. COMPROVAÇÃO POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. De acordo com o disposto no art. 142 do CTN, deverá o fiscal, ao efetuar o lançamento, verificar e comprovar a ocorrência do fato gerador, da matéria tributável e da penalidade a ser aplicada. Em se tratando de Auto de Infração, um dos elementos que deverá ser comprovado pela fiscalização no momento do lançamento da multa pelo descumprimento da legislação previdenciária é a ocorrência ou não de circunstâncias agravantes, as quais determinam o cálculo do montante do crédito tributário a ser lançado. A posterior verificação pelo acórdão recorrido da ocorrência de circunstância agravante, não apurada quando do lançamento da multa objeto do Auto de Infração, enseja a nulidade do lançamento efetuado, pela inobservância do art. 142 do CTN.

LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Quando o lançamento não obedece aquilo o que determinado pelo art. 142 do CTN, deverá ser considerado como carecedor de algum de seus fundamentos principais de validade, o que enseja a ocorrência de vício material insanável.

Lançamento Anulado

30. Por fim, diante de todo o exposto e uma vez transitada em julgado a sentença reconhecendo que o domicílio tributário é o estabelecimento centralizador do recorrente, 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, anular o lançamento por vício material. Restando, portanto, prejudicado o exame de mérito.

CONCLUSÃO

31. Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para ANULAR o lançamento fiscal por vício material.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo (voto de Damião Cordeiro de Moraes)