



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12045.000435/2007-00
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9202-008.767 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 25 de junho de 2020
Recorrentes M.I. MONTREAL INFORMATICA S.A E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

RECURSO DO CONTRIBUINTE

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DOMICÍLIO-TRIBUTÁRIO. 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.

Todavia, trata-se de nulidade formal, passível de correção no relançamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte face ao acórdão 2301-00.735, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

O crédito lançado pela fiscalização refere-se às contribuições legalmente devidas a terceiros (SESC SENAC e SEBRAE), cujos fatos geradores foram declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social e que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 145/154, referem-se aos valores obtidos nos registros contábeis e em folhas de pagamento, referentes a: 1. Levantamento TCG, contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados caracterizados como empregados por estarem presentes os pressupostos da relação de emprego: pessoalidade, serviço de caráter não eventual, remuneração e subordinação jurídica; 2. Levantamento TAG, contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados caracterizados como empregados tendo em vista a continuidade da prestação, a quantidade de pessoas envolvidas e a não comprovação da natureza dos serviços prestados; e 3. Levantamento TG, contribuições incidentes sobre a remuneração informada em GFIP superior à folha de pagamento. Tendo em vista a não apresentação de diversos documentos solicitados através de sucessivos TIAD, foi lavrado o Auto-de-Infração - AI n.º DEBCAD 35.371.269-8; por não ter a empresa lançado em título próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, foi lavrado o AI n.º DEBCAD 35.371.271-0; e pela falta de inscrição de segurados no RGPS - Regime Geral de Previdência Social, foi lavrado o AI n.º DEBCAD 35.371.273-6. O crédito abrange o período de 01/1999 a 12/2000, 03/2001 e 04/2001, no montante de R\$ 20.819,23 (vinte mil, oitocentos e dezenove reais e vinte e três centavos), consolidado em 22/08/2001.

Em 31/12/2001, a SRP, na Decisão-Notificação n.º 17.401.4/0615/2001, às fls. 1283/1295, julgou improcedente a impugnação do Contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.

Em 29/10/2009, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1556/1563, exarou o Acórdão n.º 2301-00.735, julgando **NULO** o processo. A Decisão restou assim ementada:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. 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.

Processo Anulado.

Crédito Tributário Exonerado.

Em 17/10/2013, às fls. 1566/1574, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: **Anulação de lançamento fiscal por vício. Ofensa da prerrogativa do contribuinte de eleição do domicílio tributário.** Aduziu a União que a divergência reside na melhor exegese do CTN, art. 127. De acordo com o acórdão recorrido, a escolha do domicílio fiscal é prerrogativa do contribuinte e prevalece sobre os interesses do Fisco. De outra banda, o acórdão paradigma sustenta que “*o domicílio tributário é interpretado sempre no interesse na fiscalização e da arrecadação de tributos, conforme disposto no art. 127, § 2º do CTN*”. Outrossim, ao tempo em que ambos os arestos concordam que o prejuízo à defesa do contribuinte resulta em nulidade, discordam quanto ao pressuposto desse prejuízo. Na ótica do acórdão atacado, toda e qualquer exigência fiscal fora do domicílio eleito pelo contribuinte resulta em nulidade. De outra sorte, o aresto paradigma pontifica que “*o domicílio tributário, previsto no CTN, é apenas uma referência para fiscalização e arrecadação de tributos, se não houve demonstração do prejuízo para o contribuinte de a ação fiscal se realizar em tal estabelecimento, não há que se reconhecer a nulidade do procedimento fiscal*”.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 1732/1736, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação às seguintes matérias: **Anulação de**

lançamento fiscal por vício. Ofensa da prerrogativa do contribuinte de eleição do domicílio tributário.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, conforme fl. 1748, o Contribuinte apresentou **Embargos de Declaração** às fls. 1751/1759, aduzindo omissão e a contradição no acórdão embargado, os quais, porém, restaram rejeitados, conforme decisão de fls. 1789/1791.

O Contribuinte foi cientificado, conforme fl. 1796, interpondo **Recurso Especial**, às fls. 1800/1807, arguindo divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: **Anulação do lançamento por cerceamento do direito de defesa - arbitramento - vício material**. Aduziu o Contribuinte que o acórdão recorrido acolheu questão preliminar para anular o lançamento por **vício formal**, ao reconhecer um cerceamento do direito de defesa em função do desrespeito ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. A decisão recorrida merece ser reparada para reconhecer a anulação do lançamento por **vício material**, pois, conforme restou demonstrado nos autos do processo, a fiscalização desrespeitou o domicílio tributário da recorrente, apesar de ter sido comunicada por meio de petição, logo após o recebimento do TIAD, de que a sua sede estava situada no município de Rio das Flores. Apresentou acórdão paradigma.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 1820/1822, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação às seguintes matérias: **Anulação do lançamento por cerceamento do direito de defesa - arbitramento - vício material**.

A União apresentou **Contrarrrazões**, às fls. 1824/1834, reiterando, no mérito, os argumentos realizados anteriormente.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

RECURSO DO PROCURADOR

O Recurso Especial interposto pela Fazenda é tempestivo e quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, merece algumas ponderações.

Para análise do conhecimento é imprescindível que se verifique as situações fáticas tratadas em cada um dos processos, a ver se haveria similitude entre elas, ainda que os procedimentos em cotejo tenham sido formalizados no bojo de uma mesma ação fiscal, em face

do mesmo Contribuinte. Isso porque tal ação fiscal originou diversos lançamentos, cada qual com suas nuances e especificidades.

Ocorre que no caso dos autos não se demonstra a similitude fática necessário ao reconhecimento do dissídio jurisprudencial.

RECURSO DO CONTRIBUINTE

Já para o Contribuinte, em matéria análoga - **Acórdão n.º 9202-002.413**, este colegiado já se manifestou por meio de diversos acórdãos, cujo voto da Conselheira Dra. Maria Helena Cotta Cardozo, assim dispôs:

Com efeito, no caso do paradigma indicado pela Contribuinte - **Acórdão n.º 9202-002.413** - a autuação por arbitramento, em situação de fiscalização levada a cabo fora do domicílio fiscal eleito pela Contribuinte, levou o Colegiado a concluir que teria ocorrido vício material, declarando-se a nulidade. Confira-se:

Ementa

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR. Prevalece o direito à eleição do domicílio tributário, reconhecido em decisão judicial, que somente pode ser recusado nas hipóteses comprovadas de impossibilidade ou dificuldade de realização da ação fiscal.

Deve ser declarada a nulidade de lançamento que aplica arbitramento pela falta de apresentação de documentação quando a fiscalização foi realizada em domicílio diverso do eleito, vício que afeta a própria fundamentação em que se sustenta a imputação infracional.

Recurso especial negado." (grifei)

Voto

"Acresço a isto **fundamento particular do caso em concreto que considero sobremaneira relevante.**

Embora a decisão judicial não tenha tratado diretamente do lançamento efetuado nos presentes autos, é fato que ele decorreu de arbitramentos efetuados pela fiscalização por falta de apresentação de documentação no domicílio fiscalizado (diverso do eleito).

O fundamento da autuação – falta de apresentação de documentação comprobatória – tem assim relação direta com o vício de ilegalidade no exercício de fiscalização em domicílio diverso do eleito e em descumprimento a decisão judicial, consubstanciando situação em que o próprio lançamento, na origem, mostra-se comprometido e eivado de vício.

A postura da fiscalização de efetuar a fiscalização em domicílio diverso do eleito causou não só prejuízo à qualidade da acusação e da imputação infracional, mas **inquinou de vício o próprio fundamento do arbitramento por ausência de apresentação de documentação comprobatória, medida que já é por si só extrema e admitida apenas em hipóteses excepcionais.**

Não se pode, nesta hipótese, considerar como ausente prejuízo para afastar a nulidade, por não se tratar de mero vício formal, mas de mácula que atinge a substância da imputação infracional.

Nem se alegue que poderia o contribuinte, na defesa, ter trazido a documentação necessária a afastar o arbitramento. Isto porque o pressuposto lógico deste estava, na origem, viciado pela constatação de ausência de documentação em domicílio diverso do eleito e aceito judicialmente.

Se assim não fosse seria possível aceitar que lançamentos viciados na origem pudessem ser aperfeiçoados durante a fase de julgamento administrativo, hipótese que viola os pilares o sistema de constituição e revisão de lançamento admitido no ordenamento.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional." (grifei)

Assim, não há dúvida no sentido de que o arbitramento por falta de apresentação de documentos, no contexto de autuação fora do domicílio eleito pela Contribuinte, foi considerado como fator preponderante para que o vício não fosse considerado como de natureza formal e sim como defeito a atingir a substância do lançamento.

Quanto ao acórdão recorrido, embora ao final ele mantenha o lançamento substitutivo, o voto gira em torno do lançamento substituído, exatamente no que tange à natureza do vício que o teria inquinado, já que, repita-se, isso não ficou expresso nos acórdãos do CARF que declararam a nulidade. Nesse passo, a leitura do julgado guerreado não deixa dúvidas, no sentido de que a motivação que inspirou o paradigma a classificar o vício como material - arbitramento por falta de apresentação de documentos pela Contribuinte - sequer ocorreu. Confira-se o acórdão recorrido:

Ementa

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/05/2005

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTO. **LANÇAMENTO ANTERIOR ANULADO. NATUREZA DO VÍCIO. PRELIMINAR QUE FOI ACOLHIDA. INEXISTÊNCIA DE JULGAMENTO DE MÉRITO. VÍCIO FORMAL. AFERIÇÃO DIRETA DA BASE DE CÁLCULO. ELEMENTO QUANTITATIVO EXTRAÍDO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO DEVIDAMENTE FUNDAMENTADO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

1. No lançamento substituído, o acolhimento da preliminar tornou desnecessário qualquer julgamento de mérito e qualquer análise relacionada às circunstâncias materiais da regra-matriz de incidência tributária, tendo havido anulação por vício formal.

2. A autoridade autuante partiu das bases de cálculo informadas pelo próprio sujeito passivo em suas folhas de pagamento, não tendo havido qualquer arbitramento/afecção indireta.

(...)"

Voto**2 Da natureza do vício, da aferição da base de cálculo, do dever de guarda dos documentos e da fundamentação**

Como já relatado, o presente lançamento é substituído daquele realizado no bojo do Processo Administrativo Fiscal PAF em apenso, autos nº 35301.000829/200787, anulado por falta de observância do domicílio eleito pelo contribuinte.

Naquele PAF, acolheu-se a preliminar suscitada e, sem examinar o mérito, nem mesmo tangencialmente, anulou-se o auto de infração/lançamento (vide PAF 35301.000829/200787, fls. 1507/1518 e fls. 1605 e seguintes).

A Turma Ordinária e a Câmara Superior deste Conselho, contudo, não afirmaram qual a natureza do vício que teria ensejado a anulação do lançamento (formal ou material).

Pois bem.

Conforme se depreende das decisões constantes daquele PAF, o órgão de julgamento, justamente por ter acolhido a preliminar relativa ao domicílio tributário escolhido pela autoridade fiscal, não analisou, nem mesmo superficialmente, o fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, o sujeito passivo, a penalidade aplicável, entre outras circunstâncias atinentes ao fato jurídico tributário.

Isto é, o acolhimento da circunstância antecedente ao mérito tornou desnecessário qualquer julgamento a seu respeito e qualquer análise relacionada às circunstâncias materiais da regra-matriz de incidência tributária.

(...)

Vício formal, como sabido, é mácula inerente ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito, ao passo que vício material é aquele relativo à validade e à incidência da lei.

(...)

Neste caso concreto, como a decisão que anulou o lançamento substituído não julgou qualquer circunstância material da regra-matriz de incidência tributária (ou os elementos do fato gerador), não se pode afirmar que ela tenha declarado e/ou decretado a existência de vício material.

O acolhimento da preliminar naquele PAF implica a anulação do lançamento por vício formal.

(...)

E que não se afirme que estão sendo reapreciados fatos já julgados, já que este Conselho, ao anular o lançamento substituído, não se pronunciou quanto à natureza do vício. A par disso, **as decisões eventualmente proferidas em outros processos administrativos, ainda que relativas ao mesmo contribuinte, não fazem coisa julgada neste processo, que tem períodos de apurações e fatos próprios.**

(...)

Outrossim, e **como bem decidido pela DRJ, não houve qualquer aferição indireta neste caso específico, pois a autoridade fiscal se baseou nas remunerações extraídas das folhas de pagamento.**

A Lei 8212/91, em seu art. 33, e o Decreto 3048/99, em seus arts. 233, 234 e 235, prevêem o lançamento por aferição indireta nas hipóteses em que especificam (recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; falta de prova regular e formalizada, do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil; contabilidade que não registra o movimento real da remuneração dos segurados a serviço da empresa, da receita ou do faturamento e do lucro), mas **no presente caso a autoridade autuante partiu das bases de cálculo informadas pelo próprio sujeito passivo em suas folhas de pagamento, não havendo qualquer arbitramento.**" (grifei)

Assim, não há que se falar em divergência jurisprudencial, quando a principal contingência que levou o Colegiado paradigma a declarar a nulidade por vício material, não estava presente no acórdão recorrido, de sorte que o Recurso Especial interposto pela Contribuinte não pode ser conhecido.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

O caso citado tratava de Recurso da Fazenda Nacional, de outro giro quando utilizado para conhecimento do Recurso do Contribuinte, como o que aqui se pretende ele atende os pressupostos de conhecimento, isso por que o acórdão paradigma trata de situação que favorece o pleito do Contribuinte de modo que restam configurados os requisitos: similitude fática e divergência jurisprudencial.

Desse modo, conheço do Recurso interposto pelo Contribuinte.

DO MÉRITO

O crédito decorre de Auto-de-Infração lavrado contra a empresa acima identificada por ter a mesma deixado de preparar folhas de pagamento, separadamente, por tomador, ter englobado diversos tomadores em uma mesma folha de pagamento, e não ter entregue Guias de Recolhimento e Informações 5 Previdência Social (GFIP) distintas para cada tomador conforme Relatório Fiscal da Infração de fis. 02, que discrimina as filiais em que ocorreram as infrações e informa não terem sido constatadas as circunstâncias agravantes ou atenuantes dos art. 290 e 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99. A multa aplicada foi apurada conforme previsto no art. 283, caput, § 3º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e alterado pelos Decretos 3.265/99 e 3.452/00, atualizada pela Portaria Ministerial n.º 1987/2001, e com base nos valores constantes do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 03), perfazendo o montante de R\$ 758,11.

O Acórdão recorrido julgou nulo o processo.

O Recurso Especial, apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a seguinte divergência: **natureza do vício que levou a nulificação do lançamento.**

Aduziu o Contribuinte que o acórdão recorrido acolheu questão preliminar para anular o lançamento por vício formal, ao reconhecer um cerceamento do direito de defesa em função do desrespeito ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Requer o recorrente que a decisão da turma ordinária seja reparada para reconhecer a anulação do lançamento por vício material, pois, conforme restou demonstrado nos autos do processo, a fiscalização desrespeitou o domicílio tributário da recorrente, apesar de ter sido comunicada por meio de petição, logo após o recebimento do TIAD, de que a sua sede estava situada no município de Rio das Flores. Apresentou acórdão paradigma.

Contudo, como bem já discutido neste colegiado, o equívoco no lançamento no que se concerne ao domicílio tributário enseja vício de natureza formal e não material, nos termos do acórdão recorrido.

Diante do exposto, adotando as considerações do acórdão citado, voto **por conhecer e no mérito negar o Recurso Especial do Contribuinte. Quanto ao Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional este não merece ser conhecido.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes