



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12045.000438/2007-35
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.613 – 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2018
Matéria PAF - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado M.I. MONTREAL INFORMÁTICA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2001

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 paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Júnior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Em sessão plenária foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2001

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.”

A decisão foi assim registrada:

“ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular o auto de infração/lançamento, nos termos do voto do relator.”

Cientificada do acórdão, a Fazenda Nacional não interpôs Recurso Especial.

A Contribuinte, por sua vez, intimada do acórdão, opôs Embargos de Declaração, o que motivou a prolação de Acórdão de Embargos, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.

LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

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.

Embargos Acolhidos

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do colegiado, 1) Por unanimidade de votos: a) em acolher os embargos; b) em conceituar o vício como material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em conceituar o vício como formal. Sustentação oral: Renato Luiz Faustino de Paula. OAB: 95.103/RJ."

Cientificada do Acórdão de Embargos, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **nulidade do lançamento**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho de Admissibilidade. Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 59 c/c 60, que o processo administrativo fiscal somente será declarado nulo na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;

- na hipótese em apreço, o equívoco no procedimento adotado pela autoridade fiscal, que realizou a fiscalização em local distinto daquele eleito pelo contribuinte como domicílio tributário, acarretando, em tese, prejuízo ao seu direito de defesa, tem, nitidamente, caráter formal;

- conforme já salientado, trata-se de defeito procedimental que gera, no máximo, vício de natureza formal;

- os atos eivados de vício material não são passíveis de convalidação, não podem ser corrigidos, devendo ser obrigatoriamente anulados; por sua vez, os atos com vício de forma, podem ser convalidados ou repetidos, dessa vez sem o defeito original;

- na seara tributária, então, tal distinção tem o condão de permitir o reinício do prazo decadencial para o lançamento, uma vez que o art. 173, II, do CTN, estabelece que o prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário será contado a partir da “data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”;

- assim, ante todo o até aqui exposto, a única conclusão possível é a de que o vício procedimental gera defeito de ordem formal, o que permite: (i) a convalidação do ato, mediante o suprimento do vício, ou (ii) a repetição do ato, desta vez sem o vício que culminou na sua anulação;

- nesse contexto, conclui-se que o vício no procedimento fiscalizatório que acarretou cerceamento ao direito de defesa da parte tem natureza formal (e não material), razão pela qual merece ser reformado o acórdão ora recorrido.

Ao final, a Fazenda Nacional requer, seja conhecido e provido o Recurso Especial, para que a decisão recorrida seja reformada, considerando-se que o vício observado no acórdão é formal e não material. Em alguns casos desse lote repetitivo, o pedido é no sentido de que se mantenha incólume o lançamento.

Cientificada do Acórdão de Embargos, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento, a Contribuinte ficou-se silente.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de ação fiscal desenvolvida em estabelecimento diverso daquele eleito como domicílio tributário pela Contribuinte. No acórdão recorrido, considerou-se que ocorreu nulidade por vício material.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional visa rediscutir a nulidade do lançamento, sob o pressuposto de que o domicílio tributário deve ser interpretado sempre no interesse da fiscalização e de que, se não houve demonstração do prejuízo ao Contribuinte pelo fato de a ação fiscal ter ocorrido em outro estabelecimento, não há nulidade.

Saliente-se que, em um primeiro momento, o Colegiado *a quo* declarou a nulidade do lançamento por vício formal, oportunidade em que a Fazenda Nacional expressamente informou que não haveria a interposição de Recurso Especial. Em face de Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte, a natureza do vício foi alterada para material. Nesse passo, embora o paradigma indicado pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial conclua pela inexistência de nulidade, na maioria dos processos que compõem esse lote repetitivo o pedido é no sentido de que seja declarada a ocorrência de vício formal, embora em alguns poucos o pedido seja para que se considere incólume o lançamento.

Entretanto, independentemente do pedido da Recorrente, de plano cabe consignar que a divergência jurisprudencial somente resta demonstrada quando, confrontadas situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face de interpretação divergente da legislação tributária. Nesse passo, é de fundamental importância averiguar as situações fáticas retratadas nos julgados em cotejo.

No caso do acórdão recorrido, conforme consta do voto - e não foi contraditado pela Fazenda Nacional - trata-se de fiscalização de períodos posteriores a 1996, sendo que a Contribuinte já havia, desde 1995, alterado sua matriz e domicílio tributário, da Rua São José, 90, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, para a Rua Capitão Jorge Soares, 04, Rio das Flores/RJ. Entretanto, a ação fiscal foi realizada no estabelecimento 42.563.692/0012-89, endereço da antiga sede, no Centro do Rio de Janeiro. A questão foi levada ao Poder Judiciário, que decidiu que o domicílio tributário a ser considerado era aquele eleito pela Contribuinte, ou seja, em Rio das Flores. Confira-se:

"DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2. Creio que o Colegiado deve enfrentar, primeiramente, a 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.

3. Compulsando os autos, verifica-se que a auditoria fiscal realizada no estabelecimento da recorrente, através do Termo

de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, 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.

4. 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.

5. 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.

6. 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.

(...) 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.**

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 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."

7. 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.

8. 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.

(...)

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."

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência seria representado por acórdão em que, em situação similar - alteração da sede da empresa, e consequentemente do domicílio tributário, em data anterior ao início da fiscalização, com decisão judicial referendando o procedimento da Contribuinte e reconhecimento do prejuízo à defesa - a conclusão fosse no sentido de se considerar como correto o estabelecimento eleito pela fiscalização, declarando-se nulidade por vício formal.

Entretanto, o paradigma indicado pela Fazenda Nacional - Acórdão nº 206-01.429 - não se reveste destas características, já que trata de situação em que o Contribuinte intentou alterar o domicílio tributário, que era a sua sede e onde se desenvolvia a ação fiscal, após lavrada a NFLD, sem qualquer notícia acerca de decisão judicial ou de prejuízo à defesa. Pelo contrário, consta no paradigma que o Contribuinte apresentou toda a documentação solicitada. Ademais, o lançamento foi mantido na integralidade, e não anulado por vício formal, como pleiteia a Fazenda Nacional em quase todos os processos integrantes do lote. Confira-se:

"Quanto ao argumento de que não caberia fiscalização tributária em domicílio tributário diferente do local de origem dos fatos geradores, não assiste razão à recorrente.

*Não se pode esquecer que o domicílio tributário é interpretado pleiteia sempre no interesse na fiscalização e da arrecadação de tributos, conforme disposto no art. 127, § 2º do CTN, tanto a possibilidade de recusa do mesmo. **A fiscalização foi feita em estabelecimento diverso do eleito pelo recorrente, em função de já ter sido iniciado o procedimento fiscal no domicílio anterior, e só haver sido encerrado parcialmente por trâmites administrativos.***

*Ressalte-se que a comunicação da mudança só foi realizada em dezembro de 2003, sendo que o início da ação se deu em data anterior e a continuidade do procedimento por outro auditor fiscal poderia causar prejuízo ao bom andamento dos trabalhos, para não dizer gastos desnecessários com a prorrogação de procedimentos. Ademais, as relações entre Fisco e contribuinte devem se basear na lealdade e na boa-fé, desse modo **não é lícito ao contribuinte receber a fiscalização, tolerar o procedimento***

fiscal, apresentar toda a documentação, esperar a lavratura da NFLD e somente então alegar que aquele não seria o seu verdadeiro domicílio tributário.

*Uma vez 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. **Há permissão legal para a autoridade fiscal fiscalizar a pessoa jurídica de direito privado no local da sede, conforme previsto no art. 127, inciso I do CTN.***

*Voto pelo CONHECIMENTO DO RECURSO, para no mérito **NEGAR-LHE PROVIMENTO.***

Destarte, não se verifica a necessária similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, de sorte que os dois julgados não podem ser sequer comparados, para fins de demonstração de divergência jurisprudencial.

Nacional. Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo