



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12267.000342/2008-43
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.238 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado M.I. MONTREAL INFORMATICA S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
ATENDIMENTO DOS PRESSUPOSTOS REGIMENTAIS.
CONHECIMENTO.

Restando demonstrado o dissídio jurisprudencial, tendo em vista a similitude fática entre as situações retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas e atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, o recurso especial deve ser conhecido.

PROCEDIMENTO FISCAL REALIZADO EM ESTABELECIMENTO
DIVERSO DA SEDE DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL.

É nulo por vício formal o lançamento constituído a partir de procedimento fiscal realizado em estabelecimento diverso do eleito pelo sujeito passivo como domicílio tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro

Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente o conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, substituído pelo conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Trata-se de lançamento originário (DEBCAD 37.004.814-8), para exigência de contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga a qualquer título a segurados empregados, destinadas a Outras Entidades (Terceiros) (SESC, SENAC e SEBRAE).

O relatório fiscal assim resumiu a infração:

1.7. As contribuições lançadas nesta NFLD incidem sobre os valores pagos, através de notas fiscais de serviço, a trabalhadores caracterizados "como segurados empregados por esta Fiscalização, tidos pela contratante MI Montreal como sócios de empresas contratadas por ela, uma vez que foram verificados os requisitos do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91, ou seja, prestam serviços de forma direta, habitual, remunerada, pessoal, subordinada e exclusiva à notificada.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária **deu provimento ao recurso voluntário do Contribuinte**. No entendimento do Colegiado (registrado segundo as conclusões da maioria dos conselheiros) o fato de o lançamento ter sido realizado e lavrado em estabelecimento diverso daquele eleito como domicílio fiscal pelo contribuinte prejudicou o exercício da ampla defesa e do contraditório, pois tal situação impediu a apresentação dos documentos solicitados ao longo do procedimento de fiscalização. Com essa premissa entendeu a turma *a quo* pela nulidade material do lançamento.

O acórdão 2401-005.199, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS EM LOCALIDADE DIVERSA DO ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A falta de intimação da empresa para a apresentação de documentos em seu estabelecimento eleito como centralizador macula o lançamento por vício material, na medida em que cerceou o direito de defesa da contribuinte, o que torna nulo o procedimento fiscal desde a sua origem, atingindo a própria motivação do ato administrativo.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional interpôs recurso especial o qual foi admitido parcialmente nos termos do despacho de fls. 2849/2854. Com base no **acórdão paradigma 2301-00.713**, defende a Recorrente que o vício apontado no acórdão recorrido seria de natureza formal, pois trata-se de erro no procedimento de fiscalização.

Contrarrazões do Contribuinte pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma e, no mérito, pela manutenção da decisão por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Conforme exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional cujo objeto envolve o debate sobre a natureza do vício – se formal ou material – presente no lançamento e relacionado com o fato de a autoridade competente ter realizado o procedimento de fiscalização em estabelecimento diverso daquele eleito pela Contribuinte para ser o seu domicílio fiscal.

Do conhecimento:

Em sede contrarrazões pugna a Contribuinte pelo não conhecimento do recurso. Segundo apontado, o acórdão 2301-00.713 teria motivado a nulidade formal em razão da utilização da técnica do arbitramento, quanto ao paradigma a recorrida afirma que *“toda a sua fundamentação voltada para a ilegalidade do lançamento por arbitramento, quando se está diante da fundamentação de ausência de apresentação de documentos, já que o contribuinte foi fiscalizado fora de seu domicílio fiscal”*.

Em que pese o argumento posto, ratifico o despacho de admissibilidade e conhecimento do recurso. Embora cada caso tenha sua especificidade o debate principal passa pela mesma problemática: procedimento fiscal realizado em estabelecimento diverso do domicílio fiscal do contribuinte e as consequências para o lançamento.

No caso ora em exame, o Colegiado – segundo as conclusões da maioria – entendeu se tratar de vício material pois teria havido prejuízo à defesa do contribuinte:

27. Nada obstante, cabe registrar que a maioria dos conselheiros acolheu a conclusão do Relator, pela invalidade do lançamento fiscal, considerando fundamento diverso.

27.1 É verdade que o meu ponto de vista acima exposto é também aceito pelos demais membros do Colegiado, presentes à sessão de julgamento. Todavia, a maioria dos conselheiros entende que o fundamento principal para a decretação da nulidade do lançamento reside na falta de intimação da empresa para a apresentação de documentos em seu estabelecimento centralizador, reconhecido judicialmente.

27.2 Com efeito, o domicílio tributário eleito pelo contribuinte foi devidamente reconhecido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos do processo nº

2003.51.01.0224300, já com trânsito em julgado, como a sede da empresa localizada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Rio das Flores (RJ).

27.3 Ocorre que agente fiscal exigiu a apresentação da documentação na filial da empresa localizada em município diverso do eleito pelo contribuinte como centralizador do acervo contábil e fiscal, devidamente indicado no contrato social, no qual mantinha toda a documentação necessária requerida pela fiscalização.

27.4 A decisão judicial confirma a falta de validade dos atos praticados pela fiscalização quanto à desconsideração do estabelecimento da empresa concentrador dos documentos necessários aos procedimentos fiscais, os quais seriam disponibilizados à autoridade tributária quando solicitados.

27.5 A ação fiscal desenvolvida exclusivamente no estabelecimento filial, situado na cidade do Rio de Janeiro (RJ), além de desrespeitar as normas relativas ao procedimento fiscal quanto à apresentação de documentos, que em regra ocorre no estabelecimento matriz centralizador da empresa, dificultou, sobremaneira, os esclarecimentos que se faziam necessários, principalmente tendo em vista a complexidade da fiscalização e o grande volume da documentação envolvida.

27.6 A ausência de intimação da pessoa jurídica para a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos em seu estabelecimento eleito como centralizador macula o lançamento por vício material, na medida em que cerceou o direito de defesa do contribuinte, o que torna nulo o procedimento fiscal desde a sua origem, atingindo a própria motivação do ato administrativo.

No paradigma, proferido em ação fiscal da mesma contribuinte e segundo o mesmo conjunto fático, o Colegiado paradigmático embora tenha reconhecido a existência de prejuízo à defesa, foi expresso ao classificar a nulidade do lançamento por vício formal entendendo que o erro estava no procedimento de fiscalização. Vejamos:

13. 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 C'IN, 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.

14. 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.

15. 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 pano sujeito passivo.

16. 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.

17. 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, a preliminar ora examinada, para anular o lançamento por vício formal. Restando, portanto, prejudicado o exame de mérito.

Assim, nos fixando nas decisões ora examinadas é patente a divergência proposta. O fato de o Relator do acórdão paradigma em outras situações ter se manifestado pela caracterização de vício material é situação que extrapola o exame de admissibilidade do recurso, pois segundo o Regimento Interno este deve se limitar à análise dos acórdãos indicados como paradigmas.

Pelo exposto conheço do recurso.

Do mérito:

Quanto ao mérito do recurso – **natureza do vício atribuído ao lançamento** - no entendimento do acórdão recorrido a nulidade seria material, pois ao realizar o procedimento de fiscalização em estabelecimento diverso do domicílio fiscal do contribuinte o fiscal acabou por inviabilizar a defesa. Para a turma *a quo* a conduta do agente tributário em exigir a apresentação dos documentos fiscais e contábeis em estabelecimento da empresa localizado em município diverso do eleito como centralizador, no qual a pessoa jurídica mantém a documentação necessária e suficiente à fiscalização integral, configura, evidente prejuízo ao autuado. Destaca o acórdão:

27.5 A ação fiscal desenvolvida exclusivamente no estabelecimento filial, situado na cidade do Rio de Janeiro (RJ), além de desrespeitar as normas relativas ao procedimento fiscal quanto à apresentação de documentos, que em regra ocorre no estabelecimento matriz centralizador da empresa, dificultou, sobremaneira, os esclarecimentos que se faziam necessários, principalmente tendo em vista a complexidade da fiscalização e o grande volume da documentação envolvida.

27.6 A ausência de intimação da pessoa jurídica para a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos em seu estabelecimento eleito como centralizador macula o lançamento por vício material, na medida em que cerceou o direito de defesa do contribuinte, o que torna nulo o procedimento fiscal desde a sua origem, atingindo a própria motivação do ato administrativo.

Para classificação do vício adoto como premissa a necessidade de verificação se o erro constatado está relacionado como a norma introdutora ou com a norma introduzida da respectiva obrigação tributária. Tal entendimento se baseia nas lições do Professor Paulo de Barros Carvalho o qual já foi utilizado nesta Câmara Superior no Acórdão 9202-004.329 da lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior o qual peço vênia para transcrever:

Quanto à distinção entre vício formal e material, alinho-me aqui à corrente que os distingue baseado nas noções de norma introdutora e norma introduzida, de lição de Paulo de Barros Carvalho e muito bem resumida pela Conselheira Celia Maria de Souza Murphy, no âmbito do Acórdão 2101-002.191, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento e datado de 15 de maio de 2013, *expressis verbis*:

"(...)

O tema dos vícios material e formal está intrinsecamente relacionado com o processo de positivação do direito.

Tomamos por premissa que o direito positivo é um sistema de normas, regidas por um princípio unitário, no qual normas jurídicas, seus elementos, relacionados entre si, são inseridas e excluídas a todo instante. As normas jurídicas são inseridas no sistema do direito positivo de acordo com regras que o próprio sistema produz. É uma norma que estipula qual é o órgão autorizado a inserir normas no sistema do direito positivo e qual o procedimento para que isso se faça.

Toda norma jurídica introduzida no sistema do direito positivo o é por meio de uma norma introdutora. As normas sempre andam aos pares: norma introdutora e norma introduzida, tal como leciona Paulo de Barros Carvalho.

A norma introdutora espelha o seu próprio processo de produção; a introduzida regula a uma conduta (que pode ser, inclusive, a produção de outra norma). Nesse sentido, seguindo os ensinamentos de Kelsen, são de direito formal as normas que cuidam da organização e do processo de produção de outras normas; de direito material são as normas que determinam o conteúdo desses atos, isto é, regulam o comportamento humano propriamente dito.

O lançamento, norma jurídica que é, não foge à regra: compõe-se de norma introdutora e norma introduzida. Na norma introdutora fica demonstrado o procedimento que o agente público, autorizado a inserir no ordenamento jurídico a norma individual e concreta que aplica a regra-matriz de incidência tributária, seguiu para produzi-la. A norma introduzida é a própria aplicação da regra-matriz. A primeira norma trata da forma; a segunda, da matéria.

No lançamento, a norma introdutora tem a ver com o procedimento ao qual alude o artigo 142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e as normas de Direito Administrativo, que se completa com a norma introduzida, que efetivamente aplica a regra-matriz de incidência.

Feitas essas considerações, resta analisar em que ponto se identifica o vício do lançamento perpetrado no presente processo, se no processo de produção do ato administrativo do lançamento ou se na aplicação da regra-matriz de incidência tributária. Se na norma introdutora, trata-se de erro formal; se na norma introduzida, é erro material.

(...)"

Ora, no presente caso o lançamento ao aplicar a norma introdutora teria supostamente descumprido a exigência normativa do lançamento ser realizado no estabelecimento centralizar, domicílio fiscal, do contribuinte. Observamos que o vício não está na norma introduzida a qual é clara e precisa quanto a exigência do crédito: contribuições previdenciárias sobre valores pagos aos prestadores de serviços classificados como segurados obrigatórios haja vista a desconsideração das respectivas pessoas jurídicas.

No mais, no caso concreto é relevante destacar que a decisão judicial reconhecendo a direito ao contribuinte em eleger o seu domicílio fiscal se deu em data posterior (em 08/2007) ao lançamento (em 08/2006), havendo menção no relatório fiscal de inexistir até aquele momento qualquer justificativa para a modificação do procedimento de fiscalização. Vejamos trechos do relatório fiscal:

11.1. No início dos presentes trabalhos de Auditoria Fiscal na empresa **MI Montreal**, esta encaminhou em 24/06/2005 ao INSS um requerimento, e seus anexos, protocolado sob o nº 35301.005732/2005-07 (protocolo geral da Gerência Executiva do Rio de

Janeiro — Centro), informando a Sra Chefe do Serviço de Fiscalização que havia manifesto equívoco quanto à Autoridade competente para a determinação da fiscalização, bem como quanto ao seu cumprimento. Justifica a empresa que, conforme consta no seu contrato social, devidamente registrado na JUCERJA, sua sede é na Rua Capitão Soares nº 04, em Rio das Flores, Volta Redonda, RJ, sendo este, portanto, seu domicílio fiscal, *sob jurisdição da GRAF de Volta Redonda*. No referido requerimento, e em seus anexos, a empresa **MI Montreal** não faz referência a nenhuma ação judicial, onde figure como parte autora, em que se discute o seu domicílio tributário. O requerimento, sem os seus anexos, encontra-se no **ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICILIO FISCAL a este REFISC.**

11.1.1. Encaminhado o Processo nº 35301.005732/2005-07 (carta e seus anexos) para **Divisão de Cobrança de Grandes Devedores da Procuradoria-Geral Federal** (Advocacia-Geral da União), esta se manifestou conforme transcrição abaixo dos parágrafos 6, 7 e 9 da resposta proferida contida no **Despacho N2 17.200.310-DCGD/RJ, de 18/07/2005, ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICILIO FISCAL a este REFISC.**

"6. Como se vê do requerimento do requerimento do contribuinte, foi omitida a existência de ação judicial discutindo a fixação do domicílio fiscal do requerente. Todavia, da leitura da sentença proferida na ação ordinária nº 200351010224300, pelo juízo da 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro (fls.29/33), nota-se que todos os argumentos apresentados pela empresa já foram analisados e rejeitados pelo Poder Judiciário, que considerou justificada a recusa do INSS em aceitar o domicílio eleito, aplicando-se à hipótese o artigo 127, §§ 1º e 2º do Código Tributário Nacional.

7. Acrescenta-se, nesta oportunidade, que o contribuinte propôs a Medida Cautelar Inominada nº 2005.02.01.005533-7, junto ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região, visando à declaração de que o seu domicílio fiscal é em Rio das Flores/RJ, tendo a petição inicial sido indeferida, conforme se vê às fls. 34/37.

...

*9. Conclui-se, pois, que o requerimento do contribuinte já é objeto de demanda judicial, que julgou improcedente a alteração do domicílio fiscal, **devendo a ação fiscal proceder na filial 0012, Rua São José, 90, 7º andar, nesta Capital, em obediência às decisões judiciais vigentes.**" (grifo nosso).*

11.1.2. A empresa **MI Montreal** foi notificada do despacho da Procuradoria em **29/07/2005**, conforme ciência firmada pelo representante legal da empresa, **Sr. Paulo Sérgio de Assumpção**, numa cópia do referido despacho, juntada a esta NFLD no **ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC.** Nesta mesma data foi deixado o TIAD nº2 que formalizou o **reinício** dos trabalhos de Auditoria Fiscal na empresa, conforme comando contido no despacho do Sr. Delegado da Receita Previdenciária datado de **21/07/2005**, reproduzido no **ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICILIO FISCAL a este REFISC.**

Por fim, como já mencionado, este Colegiado por diversas vezes já se manifestou sobre a natureza formal do vício que envolveu os lançamentos originários lavrados contra a Contribuinte. Cito como exemplo os acórdãos: 9202-007.466, 9202-008.773, 9202-008.761, 9202-009.997 e 9202-009.996.

Neste cenário, considerando o conjunto dos autos, classifico o vício apontado como formal.

Conclusão:

Pelo exposto conheço e dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional para declarar a nulidade do lançamento por vício formal.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri