



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

**Processo nº** 15504.725051/2015-39  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 2402-006.675 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de outubro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** M. I. MONTREAL INFORMÁTICA S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

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

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

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. VÍCIO FORMAL. PRAZO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício para anular a decisão de piso, restituindo-se os autos à primeira instância administrativa para que seja proferida nova decisão com a análise das demais questões trazidas na impugnação e que não foram objeto do acórdão originário. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Júnior que negaram provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Júnior, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, reproduzo o relatório do Acórdão nº 11-52.808, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRL) de Recife (PE), fls. 2.685 a 2.689:

*Trata-se dos Autos de Infração – AI (fls. 3 a 24) resultantes da Ação Fiscal promovida junto ao contribuinte acima identificado:*

*<> AI nº 37.389.946-7 (contribuições previdenciárias parte empresa) no valor de R\$ 40.303.275,98,*

*<> AI nº 37.389.947-5 (contribuições previdenciárias de segurados) no valor de R\$ 16.121.310,26,*

***Período de apuração: 01/2001 a 05/2005.***

*Nos termos do relato fiscal de fls. 27 a 70, o auditor autuante informa que a presente exigência se presta a restaurar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.004.815-6 (processo 12267.000338/2008-85), anulada, por vício formal, conforme Acórdão nº 2301-00.428 de 03/06/2009 – 2ª Seção de Julgamento da 3ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que decide em consonância com o provimento judicial do processo nº 2003.51.01022430-0 -RJ.*

*Em novo julgamento de primeira instância, realizado em 30/6/16, a DRJ de Curitiba conclui pelo provimento parcial da impugnação, reconhecendo que as contribuições referentes ao período de 09/1995 a 13/1998 estariam atingidas pela decadência e mantendo o lançamento em relação ao período de 01/1999 a 12/2002.*

*[...]*

*A presente exação decorre da verificação fiscal de pagamentos a segurados caracterizados empregados, tratados como se Pessoas Jurídicas fossem. Foram detalhados os elementos caracterizadores da relação de emprego em função dos contratos de prestação de serviço e das atividades desenvolvidas pelos prestadores.*

*Neste novo procedimento fiscalizatório, a auditoria utilizou as mesmas bases de cálculo/documentação originalmente utilizadas na apuração em pauta, diante da recusa do contribuinte em atender as novas intimações fiscais.*

*Cientificado do lançamento em 01/10/2015 (AR de f. 2592), o interessado apresentou em 03/11/2015 as seguintes razões de fls. 2603 a 2624:*

*D1- tempestividade;*

*D2- inexistente a caracterização de vício formal na decisão mencionada;*

*D3- decadência do crédito lançado, em decorrência de vício material no lançamento original, nos termos do CTN artigo 173, I;*

*D4- precária a caracterização de segurados empregados, com justificativa insuficiente para apenas algumas das pessoas jurídicas arroladas.*

*Junta Acórdãos do CARF relativos a vício material e erro no domicílio do contribuinte.*

Ao julgar a impugnação, a DRJ entendeu que o lançamento estaria acometido de vício material e não de vício formal, uma vez que a fiscalização teria sido realizada em local distinto do adequado, trazendo obstáculo ao sujeito passivo e acarretando o lançamento por aferição indireta. Diante do vício material, informou que os créditos em questão restaram fulminados pela decadência e não poderiam ser objeto de novo lançamento.

Para maior clareza quanto à decisão *a quo*, transcrevemos a ementa consignada no Acórdão nº 11-52.808:

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. DECADÊNCIA.*

*Caracterizado, no lançamento original, o cerceamento de defesa na realização de auditoria em endereço rejeitado, conforme pronunciamento judicial, é reconhecida a existência de vício material, devendo ser aplicada a correspondente regra decadencial. O normativo legal estabelece que a decadência opere em 5 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Tendo em vista o montante exonerado de R\$ 25.916.796,82, conforme demonstrativo abaixo, a DRJ recorreu de ofício da sua decisão, sendo o processo encaminhado a este Conselho:

| DEBCAD       | PRINCIPAL                    | MULTA        |
|--------------|------------------------------|--------------|
| 37.389.946-7 | 14.929.030,48                | 3.582.967,32 |
| 37.389.947-5 | 5.971.612,14                 | 1.433.186,88 |
|              | 20.900.642,62                | 5.016.154,20 |
|              | <b>Total = 25.916.796,82</b> |              |

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Relator.

### Do conhecimento

Tendo em vista que o crédito exonerado pela decisão de primeira instância superou o limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), previsto na Portaria MF nº 63, de 9/2/17, tomo conhecimento do recurso de ofício.

### Da nulidade do primeiro lançamento

Segundo a decisão recorrida, o primeiro lançamento estaria eivado de nulidade, por vício material, e as competências, em questão, fulminadas pela decadência, nos seguintes termos:

*A mencionada decisão do CARF que anulou o lançamento original, de fato, não atesta que o vício foi considerado como formal. Em função de equívoco na determinação do domicílio do contribuinte, reconhecido judicialmente, o referido Conselho se convenceu do cerceamento imputado ao contribuinte, razão que expõe em seu julgado.*

*Neste tema, há consenso jurisprudencial que o vício formal refere-se ao descumprimento dos requisitos estabelecidos nos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, causando omissão ou desatenção das solenidades necessárias à validade do ato.*

*Ocorre que quando as referidas formalidades atingem a materialidade do lançamento é forçoso se reconhecer que houve contaminação material dos atos. Assim é que parece ter ocorrido nos autos: ao promover auditoria em local distinto daquele adequado, a fiscalização trouxe obstáculo ao sujeito passivo e acarretou lançamento, por aferição indireta, das bases de cálculo devidas. O fundamento da autuação – apuração indireta por falta de documentos – tem relação direta com o vício no desenvolvimento da auditoria em domicílio inadequado, caracterizando comprometimento no lançamento em sua essência.*

*[...]*

*Tal entender força o reconhecimento de que as competências do período em tela, 01/2001 a 05/2005, encontram-se fulminadas pela decadência quinquenal na data de ciência do lançamento em julgamento: 01/10/2015.*

Conforme se extrai da transcrição acima, a decisão recorrida concluiu que o vício ensejador da anulação do lançamento seria de natureza material, uma vez que o procedimento fiscal teria sido realizado em “local distinto” do “adequado”, acarretando, por tal motivo, “obstáculo” ao contribuinte quanto à apresentação de documentos e levando a fiscalização a proceder ao lançamento por aferição indireta.

Na ótica da decisão *a quo*, o “desenvolvimento da auditoria em “domicílio inapropriado” teria comprometido o “lançamento na sua essência”.

Pois bem, para melhor análise do caso, vejamos, primeiramente, o que restou consignado no item 11.1 e subitens, do relatório fiscal referente ao lançamento anulado (processo 12267.000338/2008-85<sup>1</sup>, fls. 314 e 315):

*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 DOMICÍLIO 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 Nº 17.200.310-DCGD/RJ, de 18/07/2005, ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC.***

*6. Como se vê 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.*

<sup>1</sup> Segue em apenso ao presente processo.

*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.*

*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 nº 2 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 DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC**.*

(Grifos no original)

Conforme se observa, após iniciado o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou requerimento à Gerência Executiva do INSS, no Rio de Janeiro/RJ, por meio do processo 35301.005732/2005-07, apontando suposto equívoco quanto à autoridade competente para realizar a fiscalização, informando que seu domicílio seria na Rua Capitão Soares nº 4, em Rio das Flores, Volta Redonda/RJ.

Em razão do alegado, a fiscalização foi interrompida e o processo 35301.005732/2005-07 foi encaminhado à Divisão de Cobrança de Grandes Devedores da Procuradoria-Geral Federal (Advocacia-Geral da União), para manifestação a respeito, tendo este setor da Procuradoria informado quanto à discussão judicial acerca do domicílio tributário do contribuinte e da sentença proferida na ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, pelo juízo da 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que confirmou o domicílio na Capital do Rio de Janeiro, na Rua São José, 90, 7º andar.

O contribuinte foi, então, cientificado da manifestação da Procuradoria, recebendo, na mesma oportunidade, o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) nº 2, que formalizou o reinício da fiscalização.

Insta destacar que o INSS, nos autos da ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, fez a devida demonstração dos motivos pelos quais recusou o domicílio eleito pelo contribuinte com vistas a proceder à fiscalização na Capital do Rio de Janeiro.

Por oportuno, pedimos *venia* para transcrevermos o seguinte trecho da decisão judicial em comento:

***M. I. MONTREAL INFORMÁTICA LTDA.**, qualificada na inicial, ajuíza a presente ação em face do **INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL**, Objetivando a declaração de que o domicílio fiscal da autora é o local de sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares, nº 4 - Rio das Flores - RJ. Postula, ainda, seja determinado que seus requerimentos sejam recebidos e processados pela Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização de Volta Redonda, ao qual o Município de Rio*

*das Flores está vinculado, e, ainda, que todos os atos administrativos praticados pelo réu sejam provenientes da referida Gerência Regional de Volta Redonda.*

*[...]*

*O feito está pronto para receber julgamento no estado em que se encontra, nos termos do artigo 330, I, do CPC.*

*Algumas considerações introdutórias devem ser feitas. A decisão que deferiu o pedido de antecipação de tutela, da lavra do ilustre Dr. Carlos Alexandre Benjamin, estava fundada na alegação deduzida na inicial, no sentido de que a sede da autora estava fixada no Município de Rio das Flores, e tal assertiva foi demonstrada pela apresentação da última alteração contratual da sociedade, na qual foi alterada a cláusula primeira do contrato social da autora. Ali se lê que sua sede social está situada em Rio das Flores (cf. fls. 17 e 18 - cláusula primeira - denominação, sede e filiais). Tal constatação, a princípio, autorizava a aplicação do disposto no artigo 127, II, do Código Tributário Nacional.*

*Entretanto, ofertada a defesa, todo o quadro se modificou, pois tudo indica que a fixação da sede no Município Rio das Flores foi o meio encontrado pela autora para dificultar a ação da fiscalização. Confira-se excerto da contestação, que transcrevo, “in verbis”:*

*Ao revés do noticiado pela Autora, o local onde instalado a Diretoria, o núcleo decisório da empresa, corresponde em verdade, à cidade do Rio de Janeiro, na Rua São José, 90, grupos 708/9, como atesta a última alteração contratual, 37º, adunada pela Autora às fls. 15/23, local em que sediada até então. A referida ata comprova, igualmente, que a controladora da empresa - MISC PARTICIPAÇÕES LTDA., cláusula 4ª, fls. 19, é sediada no indigitado endereço.*

*Igualmente significativo, que a sede indicada no instrumento de Procuração, de fls. 13, outorgada aos causídicos signatários da exordial, corresponde à Rua São José, 90, 7º ao 9º andar, Centro, Rio de Janeiro – RJ.*

*[...]*

*A transferência do domicílio fiscal de uma empresa que, segundo o preâmbulo da exordial, fls.02, fora constituída em 1976, tendo por ramo de negócio serviços ligados à área de informática, execução de serviços de engenharia de sistemas, prestação de serviços de processamento de dados, de planejamento, de consultoria de treinamento, de impressão a laser, mercancia de equipamentos e materiais, para o Município de Rio das Flores, no interior do Estado, local alheio ao da prestação de tais serviços e distinto do em que atua sua Diretoria, só pode ter a conotação de criar embaraço à fiscalização.*

*A Circunstância de que a Autora presta serviços à Prefeitura do Rio de Janeiro, Petrobrás, Serviço Federal de Processamento de Dados - SERPRO, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, à toda evidência, efetuados em local distinto da sede de Rio das Flores, autoriza o entendimento preconizado pelo Eg. STJ de que a opção visa, tão só, criar embaraço a fiscalização, autorizando-se ao INSS a recusa do domicílio eleito. (cf. fls.91/93)*

*Tais esclarecimentos modificam todo o quadro anteriormente vislumbrado. Mas há mais:*

*Advirta-se, ainda, que a agravada se constitui numa das maiores devedoras previdenciárias, tendo lançados em seu desfavor 54 débitos que montam a R\$ 42.258.006,27 (quarenta e dois milhões duzentos e cinquenta e oito mil seis reais e vinte sete centavos), conforme atestam os extratos em anexo.*

*A inconfessada intenção da açodada transferência de sede pela Autora, é de refugir à atuação centralizada da Divisão de Cobrança de Grandes Devedores, que só atua na capital do Estado, na execução fiscal dos indigitados créditos, que se encontram em fase de iminente julgamento pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, como atestam os extratos CCREDEXT adunados, que registram que a maioria dos créditos aguarda, tão-só, a expedição de acórdão para inscrição em dívida ativa.*

*Consoante o disposto no art. 109, §1º, da CRFB/88 e art. 57B do Código [...], as execuções fiscais para cobrança dos referidos créditos, deverão ser ajuizadas no foro do domicílio do réu. Assim é de todo interesse da autora, que seja reconhecido o domicílio fiscal como Rio das Flores, em cuja circunscrição deverão ser ajuizados os executivos atinentes aos créditos que montam a mais de R\$ 40 MILHÕES de reais, refugindo ao âmbito de atuação da Divisão de Grandes Devedores e, obviando a efetiva cobrança judicial, dado que não dispõe de patrimônio na comarca, ensejando a expedição de cartas precatórias, para ordinária necessidade de garantia do juízo. (grifos originais - cf. fls.93)*

*Em síntese, tais informações do INSS - no sentido de que a intenção da autora, ao transferir sua sede de local situado no Centro do Rio de Janeiro (onde passou a funcionar suposta filial) - para município no interior do Estado, foi impedir a atuação da Divisão de Grandes Devedores, que só atua na capital, dificultando a fiscalização e arrecadação tributária - estão amparadas em farta documentação acostada aos autos (confira-se, especialmente, a diligência autuada em fls.113/114, no qual foi constado que no local, indicado como sede da sociedade, não havia qualquer representante legal, mas apenas*

*uma secretária, e o local é guarneado com aparelho de fac-símile, e estantes com caixas de arquivos).*

*Portanto, justificada está a recusa do INSS a aceitar o domicílio eleito, e tal postura tem amparo no disposto no artigo 127, §§ 1º e 2º do Código Tributário Nacional.*

*Sendo assim, o pedido é de ser julgado improcedente.*

*II*

*Do exposto, **JULGO IMPROCEDENTE O PEDIDO.***

*(Grifos no original)*

Portanto, como se pode ver, além da recusa do domicílio eleito ter sido plenamente justificada pela autoridade tributária, esteve devidamente amparada pela Justiça Federal, quando da realização do procedimento fiscal.

Lembrando que a recusa do domicílio eleito encontra fundamento no art. 127, §§ 1º e 2º, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

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

*[...]*

*§ 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.*

Dessa forma, restou consignado em todos os Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIADs), como endereço para disponibilização de documentos e informação, a Rua São José, nº 90, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, conforme se observa no seguinte excerto do TIAD nº 11, constante do processo 12267.000338/2008-85, fls. 152 e 153:

*A documentação assinalada, relativa ao período de **01/2001 a 05/2005**, e a todos os estabelecimentos da empresa, inclusive obras de construção civil, deverá ficar à disposição desta Fiscalização, no endereço RUA SAO JOSE N. 90 - 7 ANDAR, CENTRO, RIO DE JANEIRO - RJ, a partir de **28/11/2005** às 10 horas e 00 minutos, e durante todo o desenvolvimento do procedimento fiscal. A referida documentação deverá, ainda, ser liberada com vistas à extração de cópias reprográficas, destinadas à instrução processual, podendo, também, o sujeito passivo, se preferir, fornecer as cópias que se fizerem necessárias.*

(Grifos no original)

Pois bem, compulsando os autos do processo 12267.000338/2008-85, nota-se, claramente, que após ter sido superada a questão quanto ao domicílio tributário, o procedimento fiscal transcorreu normalmente, tendo a empresa fornecido diversos documentos solicitados pela fiscalização. Todavia, pela não apresentação de parte da documentação solicitada e valendo-se da prerrogativa prevista no art. 33, § 3º, da Lei 8.212, de 24/7/91, a fiscalização procedeu à apuração das bases de cálculo, das contribuições lançadas, por aferição indireta.

Insta destacar que na fase preparatória do lançamento, que corresponde a uma fase inquisitória, a fiscalização atua com amplos poderes de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe, com vistas a efetuar o lançamento. Portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o procedimento fiscal.

O que se desenvolve nessa fase é um “procedimento preparatório do ato de lançamento tributário”<sup>2</sup>, no qual a fiscalização coleta os elementos capazes de justificar a exação consubstanciada no lançamento.

Finalizada essa etapa e consolidado o lançamento, deste é dado ciência ao contribuinte para que efetue o pagamento dos créditos lançados ou para que apresente a sua defesa (impugnação), momento em que se instala o contencioso administrativo, segundo previsto no art. 14 do Decreto 70.235, de 6/3/72.

Importa ressaltar que o arbitramento da base de cálculo, por meio de aferição indireta, corresponde, tão somente, a uma técnica de auditoria empregada para se apurar o montante das contribuições devidas na fase preparatória do lançamento, com inversão do ônus da prova ao contribuinte. Dessa forma, uma vez que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, cumpre ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

De mais a mais, conforme se depreende dos autos, tanto do lançamento anulado (12267.000338/2008-85), quanto do lançamento substitutivo (15504.725051/2015-39), o relatório fiscal e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivado o lançamento e cumprindo todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura, tais como: a qualificação do sujeito passivo; a discriminação dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem; o valor do crédito lançado e o prazo para recolhimento ou impugnação; a disposição legal de regência; a assinatura dos Auditores-Fiscais, a indicação dos seus cargos e o número de matrícula. Atende, pois, às exigências do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse contexto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, máxime quando há nos autos prova de que o contribuinte foi regularmente cientificado da exação tributária, tendo tido acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa. Tanto foi possível o pleno exercício do direito de defesa que utilizou dessa prerrogativa, conseguindo contestar (na impugnação e no recurso voluntário) tanto os aspectos formais como materiais do lançamento, de uma forma bastante abrangente e extensa.

<sup>2</sup> MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro. São Paulo: Editora Dialética, 2002, p. 260.

Além do mais, no caso em tela, não entendemos que a fiscalização realizada em estabelecimento da empresa, situado na Capital do Rio de Janeiro, tenha representado “obstáculo ao sujeito passivo” e provocado “contaminação material dos atos”, segundo aventado na decisão recorrida.

Sem sobra de dúvida, a fiscalização foi realizada em estabelecimento importante da empresa, quicá em estabelecimento com *status* material de sede, situado em localidade onde, seguramente, na época da ação fiscal, a empresa possuía o maior número de clientes e negócios no estado, sendo um de seus clientes, inclusive, a própria Prefeitura do Rio de Janeiro. Isso sem mencionar o fato de que, segundo a 37ª alteração contratual da empresa<sup>3</sup>, a sua Diretoria esteve instalada na Cidade do Rio de Janeiro, na Rua São José, 90, grupos 708/9, endereço no qual, aliás, encontrava-se sediada a MISC PARTICIPAÇÕES LTDA., sua controladora.

Acrescente-se que no papel timbrado da empresa, no qual foi comunicado à fiscalização sobre o seu domicílio eleito, no início do procedimento fiscal (processo 12267.000338/2008-85, fls. 940 a 948), consta, em seu rodapé, endereço na Cidade do Rio de Janeiro e não na Cidade de Rio das Flores, o que só vem a corroborar a importância do estabelecimento situado na capital do Estado:

Rua São José, 90 7º ao 9º andar Centro  
Cep: 20013-900  
Rio de Janeiro RJ  
Tel: 0XX (21) 2291-6116  
Fax: 0XX (21) 2533-9854/2533-6028

Filial BA Tel.: 0XX (71) 240-1111 Fax: 0XX (71) 240-6694 E-mail:ml.ba@montreal.com.br  
Filial BH Tel.: 0XX (31) 280-7600 Fax: 0XX (31) 225-0667 E-mail:ml.bh@montreal.com.br  
Filial DF Tel.: 0XX (61) 225-9748 Fax: 0XX (61) 225-9578 E-mail:ml.df@montreal.com.br  
Filial PA Tel.: 0XX (91) 228-0353 Fax: 0XX (91) 228-0343 E-mail:ml.pa@montreal.com.br  
Filial SP Tel.: 0XX (11) 285-2044 Fax: 0XX (11) 285-2044 E-mail:ml.sp@montreal.com.br

Ademais, se parte da documentação solicitada pela fiscalização esteve arquivada no Município de Rio das Flores/RJ, cabia à empresa transferir essa documentação para o seu estabelecimento situado na Cidade Rio de Janeiro/RJ, a fim de atender aos termos de intimação. Lembrando que o procedimento fiscal durou mais de um ano, ou seja, de 30/5/05 (MPF<sup>4</sup>) a 24/8/06 (TEAF<sup>5</sup>)

Cabe destacar, inclusive, que em seu primeiro recurso voluntário (processo 12267.000338/2008-85, fls. 2.905 a 2.954), o contribuinte não fez qualquer alegação quanto ao seu domicílio tributário e nem apontou qualquer dificuldade quanto ao fornecimento de documentos.

E não é só, quando do segundo procedimento fiscal, realizado na cidade de localização do novo domicílio tributário eleito pelo contribuinte, situado na Avenida Professor Magalhães Penido, 77, Aeroporto, Belo Horizonte/MG, conforme Estatuto Social Consolidado de 27/11/12, não foram apresentados os documentos solicitados, levando a fiscalização à proceder ao lançamento substitutivo com base nos documentos e esclarecimentos constantes do processo 12267.000338/2008-85. Vide o seguinte excerto do relatório fiscal, fls. 27 a 70:

*14. Os documentos necessários à execução desta fiscalização foram solicitados primeiramente a partir do TIPF – Termo de Início de Procedimento Fiscal emitido em 19/08/2014 com ciência pessoal do contribuinte em 25/08/2014. Como a empresa não apresentou os documentos solicitados, efetuamos nova*

<sup>3</sup> Informação extraída da sentença proferida nos autos ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, cujo excerto foi transcrito neste voto.

<sup>4</sup> Mandado de Procedimento Fiscal constante do processo 12267.000338/2008-85, fl. 36.

<sup>5</sup> Termo de Encerramento da Ação Fiscal constante do processo 12267.000338/2008-85, fls. 284 a 287.

*intimação através do Termo de Intimação Fiscal 01 dando, novamente, oportunidade para a empresa apresentar os documentos e esclarecimentos necessários. O Termo de Intimação Fiscal 01 foi emitido em 05/12/2014 com ciência através de Aviso de Recebimento (AR) em 11/12/2014.*

*15. Em resposta aos Termos de Intimação, a empresa apresentou ofícios (doc anexos) e cópias de acórdãos proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em processos distintos dos que estão sendo substituídos na presente ação fiscal. Destacamos que as decisões proferidas pelo CARF em cada processo são autônomas e, portanto, as decisões citadas pela empresa não alcançam os processos que estão sendo substituídos nesta ação fiscal.*

*16. Tendo em vista a não apresentação dos documentos solicitados por esta fiscalização, o presente crédito foi constituído com base nos documentos e esclarecimentos constantes do processo 12267.0000338/2008-85 (substituído), resultante da fiscalização autorizada pelo MPF nº 09241334.*

*17. Desta forma, foram considerados os documentos apensados aos autos pelo contribuinte, em seu Recurso Voluntário, estando o demonstrativo da revisão nos valores do crédito objeto deste Auto de Infração, em consequência dos novos elementos de prova no **ANEXO XIX**.*

*18. Portanto, na emissão destes autos, foram consideradas as revisões efetuadas nos valores apurados na NFLD 37.004.815-6, conforme demonstrado nos anexos **XIX e XXV**.*

*19. Sendo assim, nestes autos de infração restaram apenas aqueles lançamentos para os quais a empresa não conseguiu comprovar a inexistência da relação empregatícia entre os sócios das empresas prestadoras de serviço e a MI MONTREAL.*

*20. Logo, esses valores estão sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias e encontram-se discriminados no anexo “Relatório de Lançamentos – RL”.*

(Grifos no original)

Em face da revisão para menor dos valores lançados, temos o seguinte comparativo entre os valores originais e os valores constantes do lançamento substitutivo:

|              | Principal     | Multa        |
|--------------|---------------|--------------|
| Original     | 27.794.295,51 | 8.338.288,69 |
| Substitutivo | 14.929.030,48 | 3.582.967,32 |

Ora, se o novo lançamento foi realizado no domicílio tributário eleito pelo contribuinte, a não apresentação dos documentos permite duas conclusões: (i) ou a empresa não possui os documentos e por isso já não os apresentou quando da primeira fiscalização, (ii) ou possui os documentos e estes fazem prova a favor do lançamento, ou seja, seriam essas as reais razões para a não apresentação dos documentos e não o domicílio tributário.

Sendo assim, diante de todo o exposto, não vislumbramos qualquer erro de direito ou qualquer mácula na essência do lançamento fiscal capaz de ensejar a sua anulação por vício material.

Todavia, tendo em vista que o lançamento foi anulado pelo CARF, de ofício, uma vez que a decisão judicial que havia acatado a recusa do domicílio tributário eleito fora reformada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, em 2007, reconhecendo o domicílio do contribuinte no município de Rio das Flores/RJ, no muito, o quadro aponta para um erro de fato no instrumento do lançamento, passível de caracterizar vício formal. Nessa linha é a Solução de Consulta Interna nº 8, de 2013, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB):

*LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL.*

*Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento.*

*A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.*

*Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configure erro de direito é vício material.*

*Dispositivos Legais: arts. 10, 11 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972 Processo Administrativo Fiscal (PAF); arts. 142 e 173, II, da Lei nº 5.172, de 1966 Código Tributário Nacional (CTN).*

Segue esse entendimento, também, o Parecer PGFN/CAT nº 278/2014:

*LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.*

*I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.*

*II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN.*

Convém observar, ainda, que a autoridade tributária, antes de proceder à realização do lançamento substitutivo, agiu com diligência, buscando se certificar quanto à natureza do vício que levou à anulação do lançamento original, segundo se extrai no parágrafo 12 do relatório fiscal, fl. 30:

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

Portanto, ao contrário da decisão *a quo*, não restou evidenciada a ocorrência de vício material no lançamento anulado e, por conseguinte, tem-se por correta a realização do lançamento substitutivo, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN, uma vez que os créditos lançados não foram atingidos pela decadência.

### **Conclusão**

Isso posto, voto por **DAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício para anular a decisão *a quo*, restituindo-se os autos à primeira instância administrativa, para que seja proferida nova decisão, com a análise das demais questões trazidas na impugnação e que não foram objeto do acórdão originário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira