



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.005242/2009-62
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.868 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de junho de 2020
Recorrente PRIMUS HOLDING S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

ASPECTO TEMPORAL. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.
INEXATIDÃO MATERIAL. INEXISTÊNCIA DE ERRO DE DIREITO.

Em se tratando do aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, a ocorrência de inexatidão material no lançamento de ofício é passível de correção. Se a descrição dos fatos e a motivação do lançamento fiscal identificaram com precisão a data de ocorrência da infração tributária, mero erro de transcrição constitui-se em erro de fato. Não tendo ocorrido equívoco na interpretação da legislação tributária, não há que se falar em erro de direito, e tampouco em nulidade de qualquer natureza.

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 negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Livia De Carli Germano e Caio César Nader Quintela, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane

Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Sima (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), contra o Acórdão nº 2201-001.936 e 2201-003.511, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida pelo recorrente. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reformar a decisão recorrida quanto à retificação da data de ocorrência do fato gerador. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Santos Masset Lacombe (Relator) e Rayana Alves de Oliveira França, que deram provimento parcial em maior extensão.

E o acórdão de embargos, que, por maioria de votos, foi rejeitado.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Data do fato gerador: 02/03/2006

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não se declara a nulidade por vício formal quando este não tiver causado prejuízo à parte e ao exercício do direito de defesa

IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. COMPENSAÇÃO.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto retido na fonte a título de juros sobre o capital próprio será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos, ou poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

O aproveitamento do imposto retido é condicionado à prova da retenção e à observância dos requisitos legais.

AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA PELA AUTORIDADE JULGADORA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado à autoridade julgadora agravar a exigência formalizada por meio de auto de infração.

E o acórdão de embargos, a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2006

VOTO VENCIDO. AUSÊNCIA. NULIDADE. NATUREZA DO VÍCIO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A ausência do voto vencido em acórdão redigido em sua integralidade por redator *ad hoc* não constitui vício a ser sanado através de embargos de declaração.

Estando a decisão suficientemente motivada e redigida em linguagem clara, não há omissão/contradição a ser sanada através de embargos de declaração.

Recurso Especial da PGFN

Inconformada, a recorrente interpôs o Recurso Especial, às fls. 320 e ss, alegando que o acórdão da Turma a quo deve ser reformado em razão do dissenso jurisprudencial com relação às seguintes matérias:

- possibilidade de a autoridade julgadora corrigir equívoco existente no auto de infração; e
- remessa à autoridade fiscal para que efetue a retificação do auto de infração.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da PGFN

Com relação ao exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN, de fls. 526 e ss, foi negado seguimento ao recurso especial diante da falta de divergência interpretativa no primeiro item e falta de indicação de paradigma no caso do segundo item.

Recurso Especial da Contribuinte

A contribuinte, de igual forma, inconformada, interpôs Recurso Especial alegando divergência jurisprudencial com relação aos seguintes pontos:

- a) Nulidade do lançamento por erro na data de ocorrência do fato gerador;
- b) Efeitos da falta de declaração de valores em DCTF;
- c) Necessidade da apresentação da PER/DCOMP para a compensação do IRRF incidente sobre pagamento de juros sobre o capital próprio;
- d) Comprovação do IRRF por outros meios que não a DIRF;

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da Contribuinte

Com relação ao exame de admissibilidade do Recurso Especial da Contribuinte, de fls. 935 e ss, foi dado seguimento parcial ao recurso especial apenas com relação ao item a) nulidade do lançamento por erro na data de ocorrência do fato gerador, nos seguintes termos.

Com relação à matéria “a” - **Nulidade do lançamento por erro na data de ocorrência do fato gerador** – o recurso visa rediscutir especificamente as consequências, quanto à nulidade do lançamento, de erro na especificação da data de ocorrência do fato gerador.

Para tanto, a Contribuinte indica como paradigmas os **Acórdãos n.ºs 1301-001.937 e 1402-001.868**, juntando aos autos o inteiro teor desses julgados.

A Contribuinte assim descreve a alegada divergência: após relatar que a decisão recorrida rejeitou a preliminar de nulidade por concluir que a Recorrente teve pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, de sorte que o erro na indicação da data do fato gerador (mero erro de escrita) não causou prejuízo à defesa, anota que o acórdão paradigmas consideraram insubsistentes os lançamentos com erro na data do fato gerador. (...)

Paradigma 1: Acórdão n.º 1301-001.937:

Em sede de primeira instância, a contribuinte autuada foi exonerada dos seguintes montantes: a) 1.596.310,41 e R\$ 594.891,87, relativos á infração descrita no item “iv” acima (DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS/DECLARADOS E OS PROVISIONADOS), em virtude do fato de ter havido erro por parte da autoridade fiscal na indicação da data de ocorrência do fato gerador (foi indicado 31/01/2008, quando o correto seria 31/12/2007);

Paradigma 2: Acórdão n.º 1402-001.868:

A acusação fiscal diz respeito à venda de imóveis realizada em 31/03/2010, que a fiscalização considerou pertencer à recorrente, conforme destacado no item 4 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.299), no que segue transcrito:

(...) Após os registros acima transcritos, a autoridade autuante, na planilha de fls. 1.235, integrante do Termo de Verificação Fiscal, abaixo transcrita, adicionou o ganho de capital como sendo receita não operacional do segundo trimestre de 2010. (...)

Do cotejo ente o Acórdão Recorrido e o paradigma, verifica-se que ambos tratam de situações em que houve imprecisão quanto à indicação da data de ocorrência do fato gerador. O Acórdão Recorrido, contudo, concluiu que tal falha não ensejaria a nulidade do lançamento e, em sentido oposto, o paradigma concluiu que o erro implicava em insubsistência do lançamento. Resta claro, portanto, que, para situações idênticas, os julgados deram solução distinta, configurando-se o dissídio jurisprudencial.

O paradigma, portanto, demonstra a divergência de interpretação.

Paradigma 2: Acórdão n.º 1402-001.868:

(...) A descrição adequada dos fatos constitui-se em requisito essencial à validade do lançamento. Além do dispositivo do artigo 10, III, do Decreto 70.235, de 1972, o artigo 144 do CTN estabelece que o lançamento deve reportar-se a data da ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, há que se observar o critério material, temporal e espacial.

Tenho que não é possível descrever situação fática indicando fato ocorrido em 31/03/2010 (primeiro trimestre) como foi feito no termo de verificação fiscal que aponta venda por meio da escritura pública celebrada em 31/03/2010 e, ao fazer a autuação, indicar fato gerador consumado em 30/06/2010 (segundo trimestre) (...).

Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2010

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O artigo 142 do CTN estabelece que, para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento adequado da ocorrência do fato gerador. O equívoco na identificação do aspecto temporal do fato gerador implica nulidade do lançamento e cancelamento da exigência respectiva. (Precedentes: Ac. 103-23.105, j. 04/07/2007; Ac. 102-47.802, j. 28/07/2006). (destaque da Contribuinte)

REGIME DE COMPETÊNCIA. LUCRO REAL TRIMESTRAL. LANÇAMENTO QUE ATRIBUI A EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM TRIMESTRE DISTINTO AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NULIDADE

A afirmação de que a venda de bem do ativo imobilizado ocorreu em 31 de março de 2010, com atribuição de fato gerador em 30 de junho de 2010, indica que entre a matéria descrita (antecedente) e o fato gerador (consequente) não há conexão que corresponda ao liame necessário à validade jurídica do lançamento.

ERRO MATERIAL

No caso dos autos não se trata de simples erro na indicação da data do fato gerador, mas sim da inexistência ou revelação dos motivos pelos quais a autoridade fiscal considerou que o fato gerador se deu no segundo trimestre de 2010.

Com relação ao **Acórdão nº 1402-001.868**, indicado como paradigma, também se percebe claramente o dissídio jurisprudencial com o Acórdão Recorrido. O acórdão também trata de erro na indicação da data de ocorrência do fato gerador e, em sentido diverso do decidido no Acórdão Recorrido, concluiu-se que tal falha ensejaria a nulidade do lançamento.

Assim, demonstrada a divergência, a matéria "a" - **Nulidade do lançamento por erro na data de ocorrência do fato gerador** - deve ter seguimento.

Contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte

A PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte às fls. 1026 e ss, onde pugna pela manutenção do acórdão recorrido, diante, especificamente, da ausência do prejuízo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

Recurso Especial da Contribuinte

Breve Síntese

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/08, relativo à falta de recolhimento/declaração de imposto de renda a ser recolhido na fonte,

incidente sobre os pagamentos ou créditos efetuados a sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio, com fato gerador ocorrido em 03/02/2006.

Cientificado do Auto de Infração em 29/04/2009 (AR de fl. 49) o contribuinte apresentou, em 29/05/2009, a impugnação de fls. 51/60, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

“a empresa Banco Industrial e Comercial S/A (CNPJ n.º 07.450.604/0001-89), efetuou, no ano-base 2005, o pagamento de R\$ 6.297.000,00 à empresa BIC Corretora de Câmbio e Valores S/A (CNPJ nº 07.700.131/000120) a título de juros sobre o capital próprio, pelo qual foi retido IRRF no valor de R\$ 944.550,00;

Por sua vez, a empresa BIC Corretora de Câmbio e Valores S/A pagou ao impugnante o valor de R\$ 2.000.000,00, também a título de juros sobre o capital próprio, sobre o qual incidiu IRRF no valor de R\$ 300.000,00, que foi compensado com o valor retido pela empresa Banco Industrial e Comercial S/A, acima referido, com fundamento no artigo 9º, §6º, da Lei n.º 9.249/95;

Por ocasião do pagamento de juros sobre o capital próprio aos sócios do impugnante, que ensejou o presente lançamento, o IRRF foi compensado com o mesmo procedimento, agora a partir do valor do IRRF devido quando o impugnante recebeu os juros sobre o capital próprio da empresa BIC Corretora de Câmbio e Valores S/A;

Por um equívoco, o impugnante deixou de declarar o referido IRRF em DCTF, contudo, tais valores foram devidamente declarados na DIPJ do período;

Não houve, no caso em tela, ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, o que afasta a aplicação da multa de ofício de 150%, mesmo que mantido o lançamento.”

A DRJ, por sua vez, manteve parcialmente o lançamento, reduzindo a multa de ofício de 150% para 75% e reconheceu a existência de erro no preenchimento do auto de infração que consignou como data da ocorrência do fato gerador 02/03/2006 e não 03/02/2006 que seria a correta, e determinou a correção dessa informação.

Conhecimento

O Contribuinte apresentou dois acórdãos paradigmas para sustentar a divergência jurisprudencial:

Acórdão Paradigma nº 1301-001.937, de 01/03/2016:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Exercício: 2009, 2008 Ementa: DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INCORREÇÃO. LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS. INSUBSISTÊNCIA. Revelam-se insubsistentes os lançamentos tributários na circunstância em que a

autoridade fiscal equivocava-se na indicação da data da ocorrência do fato gerador, elemento propulsor da obrigação tributária.

Acórdão Paradigma n.º 1402-001.868, de 25/11/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O artigo 142 do CTN estabelece que, para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento adequado da ocorrência do fato gerador. O equívoco na identificação do aspecto temporal do fato gerador implica nulidade do lançamento e cancelamento da exigência respectiva. (Precedentes: Ac. 10323.105, j. 04/07/2007; Ac. 10247.802, j. 28/07/2006).

Acórdão Recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Data do fato gerador: 02/03/2006

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não se declara a nulidade por vício formal quando este não tiver causado prejuízo à parte e ao exercício do direito de defesa.

O acórdão recorrido superou a preliminar de nulidade, acompanhando o entendimento da maioria da DRJ, no sentido de que o mero equívoco na grafia da data do fato gerador (tendo sido trocado o “dia” pelo “mês”) não trouxe qualquer prejuízo à Recorrente. Entendeu, ainda, que como a contribuinte teve pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, tendo apresentado sua impugnação juntamente com os documentos necessários a sua defesa, não houve prejuízo pelo erro de grafia acima reportado.

Quanto ao 1º acórdão apresentado entendo que não preenche os pressupostos para sua admissibilidade.

Como se verifica dos seguintes trechos, o próprio TVF se mostrou confuso, o auditor fiscal não levou em consideração a documentação apresentada pelo contribuinte, levando a autuação tendo como data do fato gerador um outro período, que não o correto:

No que tange à infração descrita no item "iv" acima (divergência entre os valores pagos/declarados e os que foram provisionados), registro primeiramente que a descrição dos fatos, que abaixo transcrevo, seja no Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 52/61, seja nos autos de infração lavrados (fls. 04/17), foi efetuada de forma significativamente confusa. (...)

Em que pese tal descrição, deduz-se, a partir do confronto entre o solicitado por meio do Termo de Intimação de fls. 148/151 (item XI) e a resposta apresentada pela fiscalizada

(fls. 170/219 itens 3 e 4), que, de fato, os montantes de R\$ 1.593.310,41 e R\$ 594.891,87 correspondem a fatos geradores ocorridos em 31/12/2007. A autoridade autuante, contudo, parecendo não dispensar grande relevância a essa circunstância, simplesmente constituiu os créditos tributários indicando como data da ocorrência dos fatos impositivos o dia 31/01/2008, maculando, assim, os lançamentos tributários.

Ou seja o suporte fático deste acórdão com o acórdão recorrido não é o mesmo.

No TVF, o fiscal entendeu que o fato gerador do IRRF ocorreu em 03/02/2006, data do pagamento dos juros sobre o capital próprio, porém, na identificação do fato gerador coloca 02/03/2006.

001 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE JUROS PAGOS OU CREDITADOS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRF SOBRE JUROS PAGOS OU CREDITADOS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

O sujeito passivo não efetuou o recolhimento, nem tampouco declarou o imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre os pagamentos ou créditos efetuados a sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio, apropriados durante o ano de 2005 e pagos em 03.02.2006, conforme segue:

Pagos em 2006 (declarados em 2005) e deduzidos na DIPJ de 2005 - Ficha 6 A - linha 35

Acionista Beneficiário	CPF	Valor Bruto	IRF- 5%	Líquido
Francisco Humberto Bezerra	002.022.743-49	449.003,13	67.350,47	381.652,66
José Bezerra de Menezes	122.644.233-15	630.770,41	94.615,56	536.154,85
José Adauto Bezerra Jr.	245.644.941-04	588.719,39	88.307,91	500.411,48
Total		1.668.492,93	250.273,94	1.418.218,99

Verificamos que a empresa foi intimada e reintimada a apresentar a Auditoras Fiscais da Receita Federal do Brasil, Tereza Cristina Bezerra Siqueira e Marta Maria Aguiar Dias, em fiscalização realizada junto ao acionista Francisco Humberto Bezerra, comprovação do pagamento do imposto de renda, cuja retenção fora informada por ela, tanto ao contribuinte como para a Receita Federal por meio da DIPJ, sem que se tenha obtido resultado quanto a este mister.

Dessa forma estamos efetuando o lançamento de ofício da valor da retenção do imposto de renda na fonte que deixou de ser recolhido e/ou declarado em DCTF no montante de R\$250.273,94, para que a Fazenda Nacional possa vir efetuar a cobrança devida.

Diferentemente do caso do acórdão paradigma, em que o próprio TVF demonstrou a confusão do auditor fiscal quanto aos próprios fatos.

No 2º paradigma, a acusação fiscal trata de uma venda de imóvel realizada em 31/03/2010, e assim, o TVF realiza a descrição dos fatos. Porém, ao realizar o lançamento considera o 2º trimestre do ano.

E diante dessa preliminar de nulidade suscitada da tribuna, o Colegiado a acolheu, nos seguintes termos:

A descrição adequada dos fatos constitui-se em requisito essencial à validade do lançamento. Além do disposto no artigo 10, III, do Decreto 70.235, de 1972, o artigo 144 do CTN estabelece que o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, há que se observar o **critério material, temporal e espacial**. Tenho que não é possível descrever situação fática indicando fato ocorrido em 31/03/2010 (primeiro trimestre), como foi feito no termo de verificação fiscal que aponta venda por meio da escritura pública celebrada em **31/03/2010** e, ao fazer a

autuação, indicar fato gerador consumado em 30/06/2010 (segundo trimestre). Se por um lado não há dúvidas de que a situação descrita na infração 002, referente aos meses de abril e junho, relacionam-se ao período de apuração correspondente ao segundo trimestre de 2010, por outro, também é verdadeiro que a escritura pública de compra e venda lavrada em 31/03/2010 (fl. 377)³, **sem cláusula suspensiva**, identifica fato gerador ocorrido em 31/03/2010 e não em 30/06/2010. A propósito, no que se refere à ocorrência do fato gerador, importante que se tenha presente o disposto nos artigos 114 e 116, e 117 do CTN, "in verbis": (...)

(nota de rodapé 3- Observo que constou da escritura cláusula resolutiva (fl. 370). Isto é, caso o pagamento não se efetivasse em três dias o negócio realizado em 31/03/2010 seria desfeito. E nota de rodapé 4 - No caso concreto, a exceção do relator que leu a minuta de voto disponibilizada no sistema, o Colegiado não emitiu juízo de valor quanto a acusação de "empresa veículo e sem propósito negocial" atribuída à Cracóvia. Assim procedeu pelo fato de identificar erro no critério temporal da exigência, cancelando o tributo lançado e, por consequência, resultando prejudicado o exame de mérito do recurso de ofício em relação ao ponto que afastou a multa qualificada.)

Na venda do ativo permanente, por escritura pública, sem cláusula suspensiva, como o caso dos autos, a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador é a lavratura e assinatura da escritura pelas partes⁴. Neste momento tem a ocorrência do fato gerador. Não se diga, em relação ao presente caso, que a escritura indica a empresa CRACÓVIA como vendedora, pois a fiscalização, valendo-se da escritura datada de 31/03/2010, considerou como efetiva vendedora a empresa TANGARÁ, cuja receita observa o regime de competência, com apuração do lucro real trimestral.

Exemplo de disposição expressa em contrário, a que se refere a doutrina, tem-se no artigo 421 do Regulamento do Imposto de Renda que prevê que nas vendas de **bens do ativo permanente** para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela recebida em cada período de apuração, o que não é o caso dos autos, pois não se trata de venda para recebimento após o encerramento do ano-calendário seguinte ao da contratação. Ademais, sendo a recorrente tributada pelo regime de competência e lucro real trimestral, não indicou a autoridade fiscal quaisquer razões do porquê considerou o fato gerador ocorrido em 30/06/2010. Para este relator equivocou-se o ilustre agente fiscal quando considerou que tanto a infração do item 001 quando a do item 002 ocorreram no segundo trimestre de 2010. Na verdade a infração do item 001 corresponde ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2010 e a do item 002 ao segundo trimestre, o que demonstra que são períodos de apuração distintos. (...)

Em síntese, no segundo trimestre de 2010 a empresa recorrente não alienou qualquer imóvel de seu ativo imobilizado que pudesse caracterizar a receita não operacional que foi objeto de tributação. Assim, falta existência material ao evento acoimado como antijurídico para caracterizar fato gerador em 30/06/2010. Quando o artigo 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que o auto de infração deve conter, obrigatoriamente, "a descrição do fato", ele está a se referir ao critério material e temporal do fato gerador, isto é, deve identificar a matéria tributável e o momento da ocorrência do fato gerador. No caso dos autos, ao dizer que a venda foi realizada em 31 de março de 2010 e que o fato gerador ocorreu em 30 de junho de 2010, percebe-se que entre a matéria descrita (antecedente) e o fato gerador (consequente) não há vínculo que possa manter o liame necessário à validade jurídica do lançamento. Para evitar eventuais embargos de declaração, conforme debatido quando da sessão de julgamento, fica asseverado que a descrição inadequada dos fatos, o erro na identificação da data da ocorrência do fato gerador, bem como a inexistência de conexão entre a data da descrição da situação fática e a data do fato gerador, como ocorreu no caso concreto, são circunstâncias que caracterizam nulidade material.

Ademais, de forma complementar, destaco que também caracterizam vício material as situações que revelam descrição inadequada dos fatos, erro na identificação do período de apuração, bem como a inexistência de conexão entre a data da descrição da situação fática e a data do fato gerador considerada no auto de infração.

Este segundo paradigma preenche os requisitos para o seu conhecimento. Ambos trataram do erro na indicação da data de ocorrência do fato gerador, dentro de um contexto fático semelhante, porém tiveram desfechos diferentes.

Assim, conheço do Recurso Especial da contribuinte com relação ao segundo paradigma apresentado.

Mérito

Com relação ao mérito, a discussão se resume a considerar como nulidade ou mero erro, a indicação equivocada da data de ocorrência do fato gerador.

O TVF, ao descrever os fatos considera a data da ocorrência do fato gerador como dia 03/02/2006, uma vez que o pagamento dos juros sobre o capital próprio se deu nessa data, porém, no lançamento, ao indicar o fato gerador considerou 02/03/2006, e todo o cálculo dos juros de mora foram feitos com base nessa data.

De fato, me parece que houve um equívoco do auditor fiscal ao realizar o lançamento, entretanto, tal erro impossibilita o nascimento do lançamento fiscal.

O aspecto temporal constitui em requisito essencial à validade do próprio lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A falta de nexo entre o fato jurídico tributário e o fato gerador enseja a inexistência do seu lançamento.

Vejamos o que diz o art. 59 do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O art. 10 do mesmo Decreto:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O inciso III, quando menciona a descrição do fato, trata dos aspectos materiais e temporais do fato gerador. E a falta de nexó entre ambos leva à invalidade jurídica do lançamento.

Nesse sentido também, foi o entendimento do voto vencido na DRJ, do Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque:

Contudo, conforme se verifica nos registros contábeis do autuado (fl. 31), o pagamento de juros sobre o capital próprio, com o mesmo valor que serviu de base de cálculo do lançamento, ocorreu em 3 de fevereiro de 2006, o que permite concluir que o crédito tributário a ser exigido seria aquele com período de apuração no primeiro decêndio de fevereiro de 2006 e vencimento em 15 de fevereiro de 2006, conforme o art. 70, I, b, 1, da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005(1), e a agenda tributária de fevereiro de 2006 (fl. 206). Verifica-se, assim, um erro na determinação do fato gerador, especificamente no seu aspecto temporal.

Segundo a lição de Paulo de Barros Carvalho (2):

Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira u 'a norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.

Conforme essa linha de pensamento, o lançamento introduz no Direito uma norma individual e concreta que atribui ao sujeito passivo uma obrigação tributária. O fato jurídico tributário é o antecedente dessa norma, o que autoriza a dizer que, não havendo o fato jurídico tributário enunciado então não haverá a obrigação tributária pretendida. Na espécie, o fato jurídico descrito não foi determinado no tempo (3 de fevereiro ou 2 de março). Apenas isso é suficiente para desnaturar a norma pretendida pelo lançamento, pela falha no seu antecedente. Contudo, investigando a possibilidade dessa norma sobreviver ao vício, uma das datas deve ser eleita para compô-la.

Na primeira possibilidade, sendo eleito o dia 3 de fevereiro, haverá uma notória incongruência entre o fato gerador e a exigência com período de apuração março/2006,

ou seja, entre o antecedente e o conseqüente da norma individual e concreta. Essa incongruência é denotada pela inexistência de uma regra matriz de incidência que a gere.

Assim, essa possibilidade é teratológica. Ademais, no caso de se tentar o saneamento do vício por meio da retificação do crédito tributário lançado, fazendo a sua data mudar de 2 de março para 3 de fevereiro, isso implicaria um necessário aumento dos juros moratórios devidos, o que corresponderia a um agravamento do lançamento pela autoridade julgadora, o que é defeso no ordenamento jurídico pátrio.

Na segunda possibilidade, sendo eleito o dia 2 de março, não haverá suporte fático para sustentar a norma individual e concreta, pois não houve pagamento de juros sobre o capital próprio nessa data. Assim, essa hipótese é impossível, uma vez que a regra matriz de incidência que poderia gera-la nunca será ativada, pela ausência do seu antecedente.

As duas possibilidades existentes apontam, ambas, para a insubsistência da obrigação tributária pretendida.

Esse raciocínio é coerente com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional(3), pelo qual a determinação do fato gerador é elemento do crédito tributário.

O vício apontado é de natureza material, uma vez que impediu a correta identificação do fato natural que constituiria o antecedente da regra matriz de incidência, afastando a sua aplicação, ao contrário do que foi pretendido. Assim, é cabível a arguição de ofício da nulidade do lançamento tributário, em respeito ao artigo 53 da Lei nº 9.784, de 1999(4).

Diante do exposto, voto por não conhecer a impugnação e anular o lançamento por vício material.

Notas de rodapé:

(1) Art. 70. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF e do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários IOF serão efetuados nos seguintes prazos: (Vigência) I IRRF: a) omissis: b) até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores, no caso de: 1. juros sobre o capital próprio e aplicações financeiras, inclusive os atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior, e títulos de capitalização;

2 Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 22 ed., São Paulo: Saraiva, 2010, p.458.

3 Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

4 Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Assim, no caso, diante do erro no aspecto temporal do fato gerador, entendo que a nulidade deve ser acolhida, cancelando-se o respectivo lançamento por nulidade material.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do RECURSO ESPECIAL da contribuinte, para no mérito DAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura.

O presente voto é no sentido de abrir divergência em relação ao mérito.

Isso porque restou demonstrado, no caso em tela, a ocorrência de inexactidão material: erro na transcrição da data relativa ao fato gerador do lançamento de ofício.

Discorre a relatora:

No TVF, o fiscal entendeu que o fato gerador do IRRF ocorreu em 03/02/2006, data do pagamento dos juros sobre o capital próprio, porém, na identificação do fato gerador coloca 02/03/2006.

001 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE JUROS PAGOS OU CREDITADOS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRF SOBRE JUROS PAGOS OU CREDITADOS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

O sujeito passivo não efetuou o recolhimento, nem tampouco declarou o imposto de Renda Retido na Fonte, incidente sobre os pagamentos ou créditos efetuados a sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio, apropriados durante o ano de 2005 e pagos em 03.02.2006, conforme segue:

Pagos em 2006 (declarados em 2005) e deduzidos na DIPJ de 2005 - Ficha 6 A - linha 35

Acionista Beneficiário	CPF	Valor Bruto	IRF- 5%	Líquido
Francisco Humberto Bezerra	002.022.743-49	449.003,13	67.350,47	381.652,66
José Bezerra de Menezes	122.644.233-15	630.770,41	94.615,56	536.154,85
José Adatao Bezerra Jr.	245.644.941-04	588.719,39	88.307,91	500.411,48
Total		1.668.492,93	250.273,94	1.418.218,99

Verificamos que a empresa foi intimada e reintimada a apresentar a Auditoras Fiscais da Receita Federal do Brasil, Tereza Cristina Bezerra Siqueira e Marta Maria Aguiar Dias, em fiscalização realizada junto ao acionista Francisco Humberto Bezerra, comprovação do pagamento do imposto de renda, cuja retenção fora informada por ela, tanto ao contribuinte como para a Receita Federal por meio da DIPJ, sem que se tenha obtido resultado quanto a este mister.

Dessa forma estamos efetuando o lançamento de ofício da valor da retenção do imposto de renda na fonte que deixou de ser recolhido e/ou declarado em DCTF no montante de R\$250.273,94, para que a Fazenda Nacional possa vir efetuar a cobrança devida.

A situação é nítida, no sentido de que **toda a descrição dos fatos e motivação do lançamento fiscal deu-se tomando em consideração a efetiva data de ocorrência do fato gerador**, como se pode observar do excerto do texto: “(...) apropriados durante o ano de 2005 e pagos em 03.02.2006”.

Contudo, em vez de reproduzir a data de 03/02/2006, foi transcrita pela autoridade autuante a data de 02/03/2006.

Ora, não poderia ser mais transparente a inexatidão material.

Não resta concretizado, nesse contexto, **erro de direito** que poderia impor nulidade de natureza material ao lançamento tributário em razão de incorreção do aspecto temporal da hipótese de incidência tributária.

A título de exemplo, poder-se-ia entender pela ocorrência de afronta ao aspecto temporal o lançamento de ofício de PIS e Cofins efetuado trimestralmente, em vez de mensalmente (situação presente em outros autos de infração no qual as contribuições de seguridade social são decorrentes dos lançamentos trimestrais de IRPJ). Nesse caso, não há dúvidas, não há que se falar em erro de transcrição na data, em inexatidão material, mas sim em erro na interpretação da legislação tributária. Trata-se de situação em que o aspecto temporal foi aplicado mediante aplicação equivocada da norma, ou seja, um tributo submetido a fato gerador mensal foi lançado com base em fato gerador trimestral. É o caso em que todos os lançamentos mensais devem ser afastados, em razão de nulidade de natureza material decorrente de afronta ao aspecto temporal da hipótese de incidência, o **clássico erro de direito**.

Contudo, no caso dos autos, a situação é completamente distinta. Não houve interpretação incorreta da norma tributária, como se pode verificar pela motivação dada pela autoridade fiscal no lançamento de ofício.

E, em se tratando do aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, a ocorrência de inexatidão material no lançamento de ofício é passível de correção. Se a descrição dos fatos e a motivação do lançamento fiscal identificaram com precisão a data de ocorrência da infração tributária, mero erro de transcrição constitui-se em **erro de fato**. Não tendo ocorrido equívoco na interpretação da legislação tributária, **não há que se falar em erro de direito**, e tampouco em nulidade de qualquer natureza.

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura