



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10437.721298/2018-56
ACÓRDÃO	2301-011.544 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de fevereiro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	LUIZ OSVALDO PASTORE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. ELEMENTOS INTERNOS E EXTERNOS DA DECISÃO. FUNDAMENTAÇÃO. Em EFEITOS INFRINGENTES.

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Somente a contradição, omissão ou obscuridade interna é embargável, não alcançando eventual elementos externos da decisão, circunstância que configura mera irresignação. Devem ser acolhidos embargos que identificam vício de erro material do Acórdão de recurso Voluntário, para que seja retificado e sanados retificados.

CONHECIMENTO. DOCUMENTOS APRESENTADOS APÓS A IMPUGNAÇÃO. VERDADE MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAR A NORMA POSITIVADA. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se comprovada circunstância legal excepcionada.

ACÓRDÃO

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos formalizados em face do Acórdão nº 2301-009.627, de 07/10/2021, sem efeitos infringentes, para (1) sanar o erro material indicado no item “b”, a fim de que reste claro que,

neste tópico, “não houve empréstimo feito à empresa por sócios, administradores ou acionista controlador, ou de pessoas a eles ligadas”, mas, sim, “transferência indireta de rendimentos”; (2) sanar a omissão indicada nº item “c”, para não conhecer dos documentos juntados no recurso voluntário, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72; e (3) reduzir, de ofício, a multa qualificada para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN, tendo em vista a nova redação dada, pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelle Rezende Cota, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Eduardo Avila Cabral.

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, cujas razões de fato e de direito podem ser sintetizadas, conforme transcrição dos trechos abaixo reproduzidos no Despacho de sua respectiva admissibilidade:

“Trata-se de Embargos de Declaração apresentados pelo contribuinte contra acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

Do acórdão embargado

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção exarou o Acórdão nº 2301-009.627, em 7/10/2021 (efls. 892 a 914), conforme ementas a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2012 NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do

sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Tendo a Fiscalização apurado que o Contribuinte recebeu e não declarou rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, caracterizado está o ilícito tributário e justificado o lançamento de ofício sobre os valores subtraídos ao crivo da tributação.

MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada deve ser imposta quando da ocorrência das circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A parte dispositiva foi assim redigida:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar.

No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Wesley Rocha que deu parcial provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício de 150% para 75%.

Tempestividade

O contribuinte foi cientificado da decisão em 6/12/2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem efl. 919), apresentando, tempestivamente, em 13/12/2021 (Termo de Solicitação de Juntada efl. 920), os Embargos de Declaração de efls. 922 a 930.

Dos Embargos de Declaração

Os Embargos de declaração foram apresentados com fundamento no art. 65 do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF (Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), nos quais o contribuinte alega a existência de:

- a) omissão e obscuridade quanto à nulidade alegada;**
- b) erro material e obscuridade quanto ao suposto contrato de mútuo;**
- c) omissão quanto à comprovação da quitação do empréstimo;**
- d) omissão quanto ao suposto perdão da dívida; e e) omissão, contradição e obscuridade quanto à multa qualificada.**

É o relatório.

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

Os Embargos de Declaração estão previstos no art. 65, do Anexo II do RICARF:

(...)

Do dispositivo transcrito observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

- a) **omissão** no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;
- b) **obscuridade**, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e
- c) **contradição** entre a decisão e os seus fundamentos.

Feitas essas considerações, passamos à necessária apreciação.

(a) Da omissão e obscuridade quanto à nulidade alegada

O embargante alega que o acórdão apreciou a nulidade sob o fundamento do cerceamento do direito de defesa, não analisando sob o prisma atacado no recurso voluntário, quanto ao erro de motivação do lançamento fiscal. Ainda sustenta obscuridade no acórdão ao assentar posicionamento sobre fundamento não trazido à lide administrativa.

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que não assiste razão ao embargante. Ao tratar das nulidades atinentes ao procedimento fiscal, a relatora concluiu, quanto à higidez do lançamento fiscal (situação essa corroborada pela análise da matéria de mérito, à unanimidade, pela turma julgadora):

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal.

Quanto à suposta obscuridade também não se revela da leitura do acórdão, uma vez que houve a análise exauriente das condições de nulidade do lançamento, não se configurando que tenha havido dificuldade ao entendimento do resultado do julgamento.

Assim, sem razão ao embargante.

b) Do erro material e obscuridade quanto ao suposto contrato de mútuo

O embargante alega que o acórdão incorreu em erro material ao registrar que teria havido “empréstimo feito à empresa por sócios, administradores ou acionista controlador, ou de pessoas a eles ligadas, é natural que se exija seja comprovada, além da efetiva entrega dos recursos à empresa, a origem do numerário”.

Aponta que:

Ao contrário do afirmado, o EMBARGANTE não emprestou recursos à IMCO. Aliás, nem mesmo a acusação fiscal foi assim formulada. O que alegou a Fiscalização foi que o EMBARGANTE teria tomado recursos da IMCO. Sob tal perspectiva, ele teria sido o mutuário e a IMCO a mutuante e não o oposto como constou do acórdão. Nítidos, assim, o erro material e a obscuridade, a justificar a integração e a correção da decisão com o processamento e julgamento dos presentes aclaratórios. Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão ao embargante.

O voto condutor do acórdão mostra-se contraditório ao fazer afirmações acerca de empréstimo de pessoa física para a pessoa jurídica (efl. 910), apesar de tratar de “Omissão de rendimentos – recebidos de Pessoa Jurídica” (efl. 909).

Assim, devem ser acolhidos os embargos para sanar o erro material que culminou em contradição interna do julgado.

c) Da omissão quanto à comprovação da quitação do empréstimo

O embargante alega a existência de omissão do acórdão quanto aos documentos comprobatórios da quitação do suposto empréstimo anexados ao recurso voluntário.

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão ao embargante.

O recurso voluntário traz a informação (efls. 842 e ss) acerca da juntada de provas, o acórdão não se manifestou sobre elas, nem sobre a sua juntada extemporânea, conforme suscitado pelo contribuinte:

Como a alegação da ausência de prova da quitação do saldo da dívida em referência dentro do novo prazo fixado (i.e., 08/09/2018) apenas se deu no âmbito da DRJ – e a despeito de o Recorrente ter prestado as respectivas informações em sua DIRPF –, tal prova é anexada ao presente recurso voluntário (DOC. 01), conforme autoriza o art. 57, § 4º, III, do Decreto n. 7.574/201114.

Assim, fica demonstrada a omissão alegada.

d) Da omissão quanto ao suposto perdão da dívida

O embargante alega que o acórdão também foi omisso quanto ao argumento do recorrente de que o suposto perdão da dívida não enquadraria tais valores como omissão de rendimentos.

Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que não assiste razão ao embargante.

O voto condutor do acórdão assentou o entendimento no sentido de que:

O saldo devedor não devolvido até a data da autuação não deve ser considerado mútuo, mas sim um provento que deu causa a um aumento patrimonial do Recorrente, configurando a ocorrência do fato gerador do

IR, a teor do art.43 do CTN e dos arts. 37 e 38 do RIR/99, sendo assim flagrante a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, em setembro/14, no valor de R\$ 16.753.490,00 (fl. 623).

Anteriormente já havia se manifestado pela higidez do lançamento, afastando a nulidade pleiteada.

Não há que se falar em omissão do julgado, quando não há o enfrentamento de cada um dos pontos trazidos pelo recorrente, sendo a decisão coerente entre seus fundamentos e sua conclusão.

Por certo que a omissão no acórdão proferido a ensejar o conhecimento dos embargos de declaração previstos no art. 65 do RICARF diz respeito à satisfação integral da prestação administrativa almejada e não à inconformidade no decisor, a qual deve ser debatida em via própria.

Ainda, a Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento 791.292/PE (j.23/06/2010) consagra as teses de que a fundamentação (a) sucinta, (b) não necessariamente correta e (c) per relationem, na qual são utilizados como fundamentos de decidir transcrições de peças processuais, não ofendem os princípios do contraditório, da ampla defesa ou do dever de fundamentação. Transcrevo a ementa do acórdão:

Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (grifamos)

Por conseguinte, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Anote-se que tal posicionamento não foi alterado com o advento do CPC/2015, consoante precedentes daquele sodalício, tais como os EDcl no REsp nº 1.322.791/DF (j.15/12/2016).

Assim, não se verifica a omissão alegada.

e) Da omissão, contradição e obscuridade quanto à multa qualificada

O embargante alega a existência de omissão, contradição e obscuridade no acórdão embargado que decidiu pela manutenção da multa qualificada. Apresenta os seguintes fundamentos:

(...) o voto NÃO indicou onde e em que medida o auto de infração teria descrito estar presente a conduta fraudulenta do EMBARGANTE. Ou seja, não examinou a alegação de falta de motivação para a sua imputação, caracterizando omissão no acórdão. O vício, aliás, é contraditório com as premissas do próprio voto, no sentido de que a motivação é aspecto indispensável à imputação da exigência⁵.

De outro lado, no mesmo trecho foram feitas digressões genéricas e citações de trabalhos acadêmicos acerca das figuras jurídicas abuso de direito, abuso de forma e fraude à lei, diferenciando uma das outras⁶. Ocorre que, como visto, a acusação fiscal não foi da prática de nenhuma dessas figuras, mas sim de dissimulação (simulação relativa) como reconhecido em outros trechos do mesmo voto no ponto (retro transcritos) e, ainda que assim fosse, as abstrações feitas não tiveram nenhuma serventia à solução da lide, uma vez que não houve o enquadramento dos fatos em nenhum dos institutos citados. Enfim, tudo a relevar a contradição (o mesmo decisum trata da multa qualificada como originária de fraude e de figuras diversas) e a obscuridade (ao citar abuso de direito, abuso de forma e fraude à lei sem enquadrar o caso em nenhum deles ou ainda distingui-lo de todos eles).

Portanto, configuradas a omissão, contradição e obscuridade da decisão também no tocante à multa qualificada, impõe-se o dever de conhecimento e julgamento dos embargos de declaração.

Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que não assiste razão ao embargante.

O voto condutor do acórdão firmou entendimento de que restaram comprovadas a ocorrência de sonegação (art. 72 Lei 9430) e fraude (art. 71 da Lei 9.430) (efls.992/993), enfrentando a matéria do recurso, afastando-se a alegação de omissão. Quanto à suposta contradição e obscuridade pela inclusão de trechos no voto quanto a outras práticas delituosas, tais considerações não dão ensejo ao reconhecimento dos vícios citados, sendo mera complementação do raciocínio desenvolvido pela relatora.

Assim, não restaram demonstrados os vícios alegados.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **dou seguimento parcial** aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, em relação aos itens **b) Do erro material e obscuridade quanto ao suposto contrato de mútuo** e **c) Da omissão quanto à comprovação da quitação do empréstimo**.

Encaminhe-se à conselheira relatora Fernanda Melo Leal para inclusão em pauta de julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, cujas razões de fato e de direito foram sintetizadas no Relatório supra.

Pelo Despacho de Admissibilidade somente as matérias relativas: ao item (b) (erro material e obscuridade quanto ao suposto contrato de mútuo); e ao item (c) (da omissão quanto à comprovação da quitação do empréstimo) serão objeto deste Voto. As demais matérias veiculadas no instrumento recursal do Contribuinte não foram recepcionadas pela Presidência.

Iniciemos o Voto, então, em relação ao item (b).

(i) item (b) - erro material e obscuridade quanto ao suposto contrato de mútuo

O Embargante alega que o acórdão incorreu em erro material ao registrar que teria havido “empréstimo feito à empresa por sócios, administradores ou acionista controlador, ou de pessoas a eles ligadas, é natural que se exija seja comprovada, além da efetiva entrega dos recursos à empresa, a origem do numerário”.

Aponta que:

“Ao contrário do afirmado, o EMBARGANTE não emprestou recursos à IMCO. Aliás, nem mesmo a acusação fiscal foi assim formulada. O que alegou a Fiscalização foi que o EMBARGANTE teria tomado recursos da IMCO. Sob tal perspectiva, ele teria sido o mutuário e a IMCO a mutuante e não o oposto como constou do acórdão. Nítidos, assim, o erro material e a obscuridade, a justificar a integração e a correção da decisão com o processamento e julgamento dos presentes aclaratórios Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão ao embargante”.

Para a Relatora do Despacho de admissibilidade dos Embargos de Declaração, o voto condutor do acórdão mostra-se contraditório ao fazer afirmações acerca de empréstimo de pessoa física para a pessoa jurídica (efl. 910), apesar de tratar de “Omissão de rendimentos – recebidos de Pessoa Jurídica” (efl. 909).

Não obstante à interpretação da exma. Presidenta, parece-me que o contexto da motivação do Voto, bem como da própria autuação, não levaria a tal interpretação. Isso porque, como se pode depreender da leitura dos autos, as infrações aqui foram bipartidas em fatos distintos e autuações diversas: (i) uma parte requalificada como mútuo (inclusive, com lançamento de IOF sob tal rubrica); e (ii) outra parte como transferência indireta de rendimentos.

Tanto é assim que, no próximo parágrafo daquele que é objeto destes Embargos, a r. Conselheira aponta que “O saldo devedor não devolvido até a data da autuação não deve ser considerado mútuo, mas sim um provento que deu causa a um aumento patrimonial do Recorrente, configurando a ocorrência do fato gerador do IR, a teor do art.43 do CTN e dos arts. 37 e 38 do RIR/99, sendo assim flagrante a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, em setembro/14, no valor de R\$ 16.753.490,00 (fl. 623)”.

De toda forma, e a fim de sanear o que restou determinado nestes autos, acolhe-se os embargos para sanar o erro material, a fim de que reste claro que, neste tópico, “não houve empréstimo feito à empresa por sócios, administradores ou acionista controlador, ou de pessoas a eles ligadas”; mas sim “transferência indireta de rendimentos”.

(ii) item (c) - da omissão quanto à comprovação da quitação do empréstimo

Neste ponto, o Embargante alega a existência de omissão do acórdão quanto aos documentos comprobatórios de quitação do suposto empréstimo anexados ao recurso voluntário.

Pela leitura do Despacho de admissibilidade dos Embargos, houve reconhecimento de razão ao Contribuinte, em relação à ausência de manifestação sobre esta comprovação, inclusive, sobre a extemporaneidade de sua juntada.

Em análise, notou-se que recurso voluntário trouxe a informação (e-fls. 842 e ss) acerca da juntada de prova da quitação do saldo da dívida, em referência ao novo prazo de pagamento fixado (i.e., 08/09/2018). Tal prova foi anexada ao instrumento recursal (DOC. 01).

Verificou-se, ainda, que o mencionado Instrumento Particular de cessão de crédito entre IMCO Participações Ltda. e Copper Trading Ltda, tem data de assinatura em 14 de dezembro de 2018, com reconhecimento de assinaturas por semelhança, em Cartório, no dia 11 de janeiro de 2019. A Ata de Reunião de Sócios, também, data assinatura em 14 de janeiro de 2018; e, por fim, a Ata de Assembleia Geral Extraordinária restou realizada, em 27 de dezembro de 2018, com reconhecimento de assinatura por semelhança em 23 de janeiro de 2019.

Noutro turno, o Acórdão nº 12-110.221, da 18ª Turma da DRJ/RJO, foi prolatado na sessão de 10 de setembro de 2019 – isto é, acerca de sete/oito meses após a feitura da documentação carreada nos autos somente em sede de Recurso Voluntário.

Nessa senda, o Embargante já tinha posse dos aludidos documentos comprobatórios de quitação do suposto empréstimo há um razoável e prévio tempo do julgamento de sua Impugnação; bem como da interposição de seu Recurso Voluntário.

Considerando, portanto, o que determina o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, a prova documental apresentada pelo Embargante deveria ser apresentada antes da interposição do recurso voluntário, “precluindo-se o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”.

Some-se a isso o fato de não estarem presentes quaisquer das circunstâncias de exceção do dispositivo legal. Ora, o Embargante não comprovou, nem mesmo alegou, quaisquer das condições que afastariam a preclusão da prova apresentada a destempo.

Conclusão

Diante do exposto, conheço dos presentes Embargos de Declaração para, sem efeitos infringentes:

- (i) sanar o erro material indicado no item (b), a fim de que reste claro que, neste tópico, “não houve empréstimo feito à empresa por sócios, administradores ou acionista controlador, ou de pessoas a eles ligadas”; mas sim “transferência indireta de rendimentos”;
- (ii) sanar a omissão indicada no item (c), a fim não conhecer dos documentos juntados no recurso voluntário, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72; e
- (iii) reduzir, de ofício, a multa qualificada para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN, tendo em vista a nova redação dada, pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996.

Assinatura digital

Rodrigo Rigo Pinheiro