



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

Processo n° 10980.010268/2008-82
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2802-002.322 – 2ª Turma Especial
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria IRRF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ELCIO ORLANDO CALEGARI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Rejeitados os embargos de declaração diante da constatação de inexistência de omissão contida no acórdão embargado.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. DECLARAÇÃO DE NULIDADE.

Constatada a ausência de discriminação clara e precisa da matéria tributável pela notificação de lançamento, fica caracterizada a presença de vício material capaz de ensejar a nulidade do lançamento correspondente.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO CONSIDERADO COMO NÃO IMPUGNADO PELA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. REVERSÃO DOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS VINCULADOS AO ATO QUE TRANSFERIU INDEVIDAMENTE O RESPECTIVO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Verificado que a matéria fática, considerada não impugnada pela decisão de primeiro grau, não foi adequadamente descrita na Notificação de Lançamento, impõe-se a declaração de nulidade do lançamento respectivo, bem como a determinação de reversão dos procedimentos decorrentes do ato administrativo, considerado sem efeito, que transferiu o respectivo crédito tributário para outro processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER EM PARTE os Embargos de Declaração para re-ratificar o Acórdão n° 2802-002.163, de 20 de fevereiro de 2013, nos termos do voto do relator, fazendo constar do dispositivo da decisão proferida: "DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para tornar sem efeito o ato

de transferência de crédito tributário formalizado pela autoridade preparadora às fls. 36, cabendo a esta reverter os procedimentos administrativos repercutidos, e DECLARAR a nulidade do lançamento em relação à glosa das despesas médicas no valor de R\$ 4.850,00 (quatro mil oitocentos e cinquenta reais), em face da constatação de vício material caracterizado pela imprecisão na descrição da matéria tributável na notificação de lançamento.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano e Carlos André Ribas de Mello.

Relatório

Trata-se de embargos interpostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão 2802-02.163, fls. 56 a 61, proferido pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF.

A embargante sustenta que houve omissão na fundamentação do acórdão, pois entende que não foram observadas as disposições expressas nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, uma vez que a ausência de discriminação da matéria tributável e existência de cerceamento do direito de defesa seriam causas de nulidade do auto de infração. Sustenta também que há contradição no acórdão, tendo em vista o argumento ligado à imprecisão na descrição do fato gerador e o cerceamento do direito de defesa fundamentada no art. 149 do CTN gera nulidade formal.

O Presidente desta Turma de Julgamento admitiu os embargos, conforme Despacho em Embargos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

Reconhecido como tempestivamente opostos os Embargos de Declaração, passo examinar os argumentos trazidos pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

O acórdão embargado reconheceu que a notificação de lançamento incorreu na hipótese de cerceamento do direito de defesa do contribuinte por imprecisão na descrição dos fatos que caracterizaram parte da glosa das despesas médicas. Nesse caso, destacou que a notícia de que o lançamento também incluiu a glosa as deduções de despesas médicas, totalizadas em R\$ R\$ 4.850,00, somente ficou evidenciada após o confronto do valor lançado com a relação de pagamentos efetuados, que foi consignada na sua Declaração de Ajuste Anual, efetuado pela autoridade julgadora de primeiro grau.

Também ficou constatado que a falha cometida pelo ato administrativo de lançamento induziu o contribuinte a concentrar seus argumentos de defesa tão somente em relação às despesas médicas que foram especificadas no campo denominado “COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS” da notificação de lançamento.

Diante dessas constatações, ressaltou a decisão embargada que:

Nesse aspecto, ressalte-se que, dentre os requisitos exigidos para a constituição do crédito tributário pelo lançamento previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, o lançamento deixou de identificar adequadamente a manteria tributável atinente às três glosas mencionadas pela decisão recorrida.

E concluiu:

*“Portanto, por constituir elemento essencial para assegurar o exercício do direito de defesa, a ausência da especificação dos demais pagamentos eventualmente glosados pela notificação implica na **invalidade** do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. (grifei).*

Diante disso, este relator encaminhou seu voto no sentido de “*excluir da base tributável o valor de R\$ 4.850,00 (quatro mil oitocentos e cinquenta reais), e tornar sem efeito o ato de transferência de crédito tributário, formalizado pela autoridade preparadora às fls. 36*”

A embargante destaca que “*esse julgado incorreu em omissão, pois inobservou o disposto nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72*”, uma vez que entende que “*a ausência de discriminação clara e precisa da matéria tributável e a existência de cerceamento do direito de defesa é causa de nulidade do auto de infração*” (sic).

Contudo, inexistente a alegada omissão. Conforme se pode observar da conclusão descrita no trecho do voto condutor do acórdão embargado, acima transcrito, “*a ausência da especificação dos demais pagamentos eventualmente glosados pela notificação implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa*”. Para todos efeitos, invalidade significa nulidade (Bueno, Francisco da Silveira. Dicionário da Língua Portuguesa – São Paulo: FTD).

Portanto, nego o acolhimento dos embargos nesta parte.

A embargante também alega que o acórdão incorreu em contradição, argumentando de que “*a contrariedade ao art. 142 do CTN, arts. 10, 11 e 59 do Decreto 70.235/72 gera nulidade por vício formal*”. Sob tal aspecto, entende “*que é indispensável o saneamento dessa questão para que não haja prejuízo ao disposto no art. 173 do CTN*”.

Cumpra-se observar, primeiramente, que a decisão no sentido de excluir da base de cálculo do lançamento a parcela considerada inválida pelo julgamento foi influenciada pelo fato de o crédito tributário correspondente haver sido transferido para outro processo administrativo, conforme despacho da autoridade preparadora às fls. 36. Apartado o referido crédito tributário dos presentes autos, não se vislumbrava a possibilidade de se declarar a nulidade do lançamento controlado em outro processo administrativo. Contudo, revendo meu posicionamento, entendo que, no caso concreto, cabe a declaração de nulidade do lançamento

que foi considerado inválido, diante da confirmação da caracterização da hipótese de cerceamento do direito de defesa. Tal posicionamento se deve, em grande parte, à constatação de existência de precedente no âmbito da 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, da Segunda Seção do CARF que, por meio do Acórdão nº 2102-000.807, de 19/08/2010, ao examinar matéria desmembrada de outro processo administrativo, extinguiu a exigência do crédito tributário controlado naquele outro processo.

Por outro lado, contrariando a tese da embargante, compartilho do entendimento firmado pelo Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, no Acórdão nº 2302-01.803, da 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, desta Segunda Seção do CARF, no sentido de que a ausência no ato administrativo de constituição do crédito tributário de qualquer dos elementos estabelecidos no art. 142 do CTN dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura não apenas por um vício formal, conforme entende a embargante.

Por explicitar com desenvoltura a distinção e a caracterização dos vícios que importam em nulidade do lançamento, segue abaixo a transcrição do trecho do voto proferido no mencionado Acórdão nº 2302-01.803, na parte que interessa ao presente caso:

“O vício formal existirá sempre que, na formação ou na declaração da vontade consignada no ato administrativo tributário, for preterida alguma formalidade essencial exigida pela legislação tributária ou quando o ato não se revestir da forma prevista na lei.

Quando as formalidades referirem-se à questão da forma material do ato, dizem-se extrínsecas. Por outro lado, quando estiverem associadas às condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais, e habitantes, segundo se apresentam como requisitos necessários à validade do ato, ou se mostrarem atos preliminares e indispensáveis à validade de sua formação.

Fincamos os alicerces sobre os quais estamos a erigir a opinião juris que ora se esculptura, nos dispositivos concretados no art. 142 do CTN, que avia uma definição de lançamento, estabelecendo competir 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, acrescentando seu Parágrafo Único que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A ausência no ato administrativo de constituição do crédito tributário de qualquer desses elementos, inquestionavelmente, dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura e não apenas por um vício formal, em virtude da ausência de elemento essencial do ato jurídico.

Atente-se que, no Direito Privado, o reconhecimento da validade ao ato jurídico exige agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei. Nessa prumada, se a lei expressamente não estabelecer uma forma através da qual o ato jurídico deve ser praticado, o ato pode ser praticado mediante qualquer forma eleita pelas partes, desde que não seja vedada

O Direito Tributário, ao revés, é caracterizado pelas digitais do formalismo, intrínseco e extrínseco, que impõe aos atos administrativos de sua competência o respeito estrito às formas e formalidades prescritas na legislação, sob pena de sua ineficácia no mundo jurídico. Tais formalidades são exigíveis em razão da necessidade que tem o poder de tributar de se ajustar à estrita legalidade.

Com feito. Nas relações de direito público, sendo os efeitos dos atos administrativos de império quase sempre gravosos para os administrados, a estes a forma garante a indispensável segurança contra investidas arbitrárias da Administração. Não por acaso disse Ihering: "Inimiga jurada do arbítrio a forma é a irmã gêmea da liberdade". Deflui daí a exigência legal de formalidades e de procedimentos específicos.

Nessa perspectiva, o ato administrativo de lançamento tributário de ofício deve ser praticado de acordo com as formas prescritas na lei, observando as exigências formais consignadas não somente no CTN, como, também, no Decreto nº 70.235/72, na Lei nº 8.212/91 (in casu) e nos demais diplomas normativos abraçados pelo conceito de legislação tributária, nos termos do art. 96 do CTN.

Fulgura, portanto, como vício formal toda a imperfeição do ato administrativo que represente inobservância estrita a elemento essencial determinado pela legislação tributária, sendo causa suficiente para anular o ato, mas que não exclui a existência do crédito tributário nele consignado, afastando somente sua exigibilidade.

O vício material, por seu turno, corresponde à ausência de pressuposto objetivo do lançamento, relacionando-se diretamente com o conteúdo dos elementos da obrigação tributária objeto do lançamento, consubstanciado no apontamento preciso do fato jurídico que faz gerar a exigência tributária.

No vício material, o crédito tributário que a Fazenda Pública alega existir em face daquele sujeito passivo, em realidade, não existe, uma vez que o procedimento administrativo necessário para a sua constituição não se consumou de maneira eficaz, seja pela inoccorrência do fato gerador, seja pela ausência de descrição clara e precisa da hipótese de incidência, seja pela não caracterização eficaz do fato imponível à hipótese de incidência tributária, ou a pessoa a quem se está imputando a responsabilidade na verdade não é o verdadeiro responsável tributário, etc.

A perfeita caracterização da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do CTN, figuram como elementos essenciais intrínsecos do lançamento, sem cuja perfeita delimitação em seu instrumento de formalização, não se pode admitir como regular o procedimento administrativo de constituição do crédito tributário correspondente.

A sindicância e apuração precisa desses elementos fundamentais antecedem e são preparatórios à formalização do lançamento, a qual se materializa mediante a lavratura da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, a qual somente irá adquirir eficácia perante o sujeito passivo com a sua regular e indispensável intimação, momento em que deverão estar presentes todos seus requisitos formais e extrínsecos atávicos ao ato administrativo em apreço, como previsto no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, assim como os pressupostos materiais intrínsecos, consubstanciados na descrição clara e precisa dos fatos geradores e das razões que motivaram a formalização do lançamento. A carência dos pressupostos materiais intrínsecos acima referidos, no instrumento de formalização do crédito tributário, implicará vício material do lançamento.

No vício formal a dívida tributária não é declarada inexistente, mas sim inexigível eis que o instrumento de constituição do crédito tributário encontra-se viciado em sua formalização, exigindo-se a realização de outro procedimento administrativo visando à correção da exigência fundada no fato infringente claramente delineado no ato inquinado, eis que a subsunção do fato a norma deve ser perfeita para a legalidade da exigência tributária.” (grifos acrescentados).

No caso concreto dos presentes autos, uma vez constatada a ausência de discriminação clara e precisa da matéria tributável pela notificação de lançamento, fica evidenciada a presença de vício material capaz de ensejar a nulidade do lançamento que ensejou a glosa das despesas médicas no valor de R\$ 4.850,00.

Diante do exposto, voto por ACOLHER EM PARTE os Embargos de Declaração para re-ratificar o Acórdão nº 2802-002.163, de 20 de fevereiro de 2013, fazendo constar do dispositivo da decisão proferida:

“Voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para tornar sem efeito o ato de transferência de crédito tributário formalizado pela autoridade preparadora às fls. 36, cabendo a esta reverter os procedimentos administrativos repercutidos, e DECLARAR a nulidade do lançamento em relação à glosa das despesas médicas no valor de R\$ 4.850,00 (quatro mil oitocentos e cinquenta reais), em face da constatação de vício material caracterizado pela imprecisão na descrição da matéria tributável na notificação de lançamento.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior