



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10983.721668/2012-73
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9101-003.096 – 1ª Turma
Sessão de 14 de setembro de 2017
Matéria IRPJ
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado TJ ADMINISTRADORA DE BENS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. TERCEIRO ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA. RICARF, ART. 67, §7º.

A omissão do Colegiado na apreciação de acórdão indicado como paradigma implica em omissão que justifica o acolhimento dos embargos de declaração para pronunciamento a respeito da admissibilidade do recurso especial com relação a este acórdão.

Ocorre que, nos termos do art. 67, § 7º, do RICARF (Portaria MF nº 343/2015), serão considerados apenas os dois primeiros acórdãos indicados como paradigmas descartando-se os demais.

Assim, acolhidos os embargos de declaração para suprir a omissão quanto ao terceiro paradigma relacionado ao primeiro tema do recurso especial (inexistência de nulidade do lançamento), sem efeitos infringentes.

OMISSÃO. ACÓRDÃOS PARADIGMAS NÃO APRECIADOS. CONHECIMENTO DE RECURSO ESPECIAL.

Constatando-se omissão a respeito de acórdãos paradigmas quanto ao segundo e terceiro temas do recurso especial (natureza do vício e não conhecimento do recurso de ofício), os embargos de declaração são acolhidos com efeitos infringentes para conhecimento em parte do recurso especial para análise destas matérias.

NULIDADE MATERIAL. ERRO QUANTO AO MOMENTO DO FATO GERADOR.

O erro quanto ao momento do fato gerador acarreta a nulidade material do auto de infração.

LANÇAMENTO ANULADO. RECURSO DE OFÍCIO. NEGADO CONHECIMENTO.

A anulação do lançamento tributário, pela Turma *a quo*, implica no não conhecimento do recurso de ofício que trate de qualificação da multa e responsabilidade tributária. Reforma do acórdão recorrido que havia negado provimento ao recurso de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para suprir omissão quanto ao acórdão nº 204.01.231, sem efeitos infringentes; (ii) por maioria de votos, em conhecer dos embargos de declaração saneando omissão do acórdão embargado quanto ao acórdão paradigma nº 303-33.365, com efeitos infringentes para conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto ao tema 1.2 (Natureza do Vício), vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que não conheceram dos embargos. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à natureza do vício, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Adriana Gomes Rego, que lhe deram provimento e (iii) por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes para, analisando o acórdão paradigma 101-93.520, conhecer do item 1.3 do recurso especial e dar-lhe provimento neste tema, com a declaração de não conhecimento do recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rego (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Autos de Infração de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício de 150% referente a fato gerador ocorrido em 30/09/2007, como se verifica dos trechos dos respectivos Autos de Infração reproduzidos a seguir:

<i>Fato Gerador</i> (%)	<i>Valor Apurado</i>	<i>(R\$) Multa</i>
----------------------------	----------------------	--------------------

30/09/2007 65.900.917,46 150,00

Consta do Relatório de Atividade Fiscal, que acompanha o Auto de Infração:

Resumidamente, pode-se dizer que realizados os procedimentos fiscais foram verificados dois tipos de infrações relacionadas a omissões de receitas e ganhos. O primeiro tipo de infração configura-se como omissão de ganho de capital na alienação de bens imóveis. O referido ganho ocorreu na alienação dos bens imóveis pelo seu valor reavaliado a preço de mercado no momento da subscrição e integralização de capital em empresa controlada. Ou seja, a TJ Administradora de Bens S/A, que reavaliara terrenos de sua propriedade incorporou ao seu capital social o valor da reavaliação e, ao mesmo tempo, subscreveu capital em controlada integralizando o dito capital com a entrega dos terrenos avaliados a preço de mercado, de forma que, ao final da operação, o valor completamente realizado da reavaliação passou a constar tanto no passivo (capital social) quanto no ativo (participação em controlada), sem a correspondente menção a qualquer saldo de reavaliação a realizar. (...)

Realização de ganho de capital

A infração referente à realização de ganho de capital, foi considerada em vista da falta de declaração e pagamento de tributos incidentes sobre o ganho de capital decorrente da alienação de bens imóveis. Como foi dito anteriormente, a empresa reavaliou terrenos de sua propriedade, incorporou o valor da reserva de reavaliação ao seu capital social e, ainda, entregou (alienou) os terrenos ao preço reavaliado em troca de participação societária em empresa controlada. Ao final desta seqüência de atos, na contabilidade da TJ Administradora de Bens, no lado do passivo, constava o capital social aumentado no valor da reserva de reavaliação incorporada e, no lado do ativo, constava a participação societária composta pelo valor reavaliado dos terrenos, sem qualquer destaque na conta de “Investimentos” do correspondente saldo a realizar. Diante deste quadro, agravado pelo fato de que sob o regime de tributação do lucro presumido não há qualquer controle dos valores diferidos em livro fiscal (Lalur), não há como não reconhecer que o padrão de contabilização é idêntico ao da realização da reserva de reavaliação e que de fato ocorreu o ganho de capital

(...)

Quanto às irregularidades relacionadas à reserva de reavaliação, a informação trazida na leitura da 6ª alteração do contrato social da TJ Administradora de Bens S/A foi corroborada pela escrituração dos livros contábeis referentes aos anos-calendário 2007 e 2008. De sorte que ficaram confirmados nos livros contábeis a) a incorporação ao capital da reserva de reavaliação, b) a subscrição e a integralização com a entrega de terrenos, bem assim, c) o registro da

participação societária recebida em troca dos terrenos pelo valor integral desses bens avaliados a preço de mercado. Em outras palavras, a verificação dos livros contábeis referentes ao ano-calendário 2008 revelou a presença de lançamentos contábeis compatíveis com os procedimentos de realização de reserva de reavaliação

(...)

De todos esses arquivamentos o mais importante e definitivo para a configuração da realização do fato gerador concernente à realização da reserva de reavaliação é a “6ª Alteração Contratual” (que foi assinada em 29/10/2007). Como veremos mais a frente, em razão das pretensões do sujeito passivo de anular os efeitos tributários dos atos realizados, os arquivamentos posteriores à “6ª Alteração Contratual” também são considerados importantes instrumentos probatórios.

(...)

Conclusões sobre o exame dos atos societários

Diante das constatações acima, formuladas como resultado do exame dos atos societários - considerados estes individualmente ou em suas interações com os demais -, formou-se convicção de que:

a) De um lado, as deliberações contidas na “6ª Alteração Contratual”, por bem refletirem a vontade das partes envolvidas, são consideradas como idôneas e hábeis para gerar os efeitos comuns a tais deliberações (inclusive efeitos tributários). A idoneidade e fidelidade das deliberações às vontades das partes ficou patenteada seja pela ratificação dos seus dizeres nos quatro atos societários subseqüentes à “6ª Alteração Contratual”, seja pela sua confirmação por quase quatro anos, e mesmo, pela correspondência entre as ditas deliberações e os lançamentos contábeis por ela determinados.

b) Por outro lado, a pretendida revogação de deliberações formalizada na ata da AGE de 1º/04/2011 - que visava modificar os dizeres sobre o aumento do Capital Social presentes na “6ª Alteração Contratual” e que teria reflexos nos atos societários subseqüentes - não tem o condão de descaracterizar a ocorrência do fato gerador que, pela presença de todos os seus elementos essenciais formadores, ocorrera ao final do 3º trimestre de 2007. Nesse sentido, não é demais ressaltar que, a tentativa de modificar o teor dos assentamentos societários para descaracterizar o fato jurígeno ocorrido, além de ser juridicamente impossível para exações tributárias, torna-se evidentemente inidônea diante da existência de procedimento fiscal em curso sobre a matéria cuja modificação se pleiteia e, por isso, o documento derivado dessa tentativa torna-se inequivocamente inidôneo para gerar os efeitos pretendidos

A contribuinte apresentou impugnação administrativa, que foi parcialmente acolhida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/2007

Integralização de Capital Social em outra empresa. Bens Reavaliados. Caracterização de Alienação. Fato Gerador. Ganho de Capital.

Constatado que os bens do ativo imobilizado, incorporados ao patrimônio de outra pessoa jurídica na integralização de capital social, eram bens reavaliados, caracterizada a sua alienação devendo ser observado a existência de eventual ganho de capital.

Considera-se ocorrido o fato gerador no momento em que se efetivou a transferência dos bens reavaliados, legitimada pelo competente registro no Registro de Imóveis. Reserva de Reavaliação. Imóveis transferidos em integralização de capital social em outra empresa. Lucro Presumido. Tributação.

Na apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar (o que não ocorreu) que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto de renda, inclusive no caso de bens originados de cisão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2007

IRPJ. CSLL. Lucro Presumido. Fato Gerador trimestral. Decadência. Prazo

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário, relativamente ao imposto de renda, sujeito ao lançamento por homologação, extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, se ausente a hipótese da ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Se os lançamentos efetuados foram cientificados antes desta data, não há que se cogitar da existência de decadência.

Multa de Ofício Qualificada. Duplicação do Percentual da Multa de Ofício. Incabível.

Constatado que na conduta da fiscalizada não se verificaram as condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, incabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (com a nova redação do artigo dada pela Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Solidariedade Tributária. Empresa Ligada. Interesse Comum. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. É solidária a pessoa que atua de forma direta, realiza individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que

resultam na situação que faz surgir o fato gerador, ou que, em comum com outras, esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação. Afasta-se da responsabilidade solidária a pessoa jurídica ligada que, a despeito de possuir interesse nas atividades da Fiscalizada, não praticou atos que a vinculasse diretamente à situação que fez surgir o fato gerador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2007

Lançamento Decorrente. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

No mérito, tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento ao recurso voluntário, em julgamento cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DATA DO FATO GERADOR: 30/09/2007 AUTO DE INFRAÇÃO. DISSOCIAÇÃO. FATOS DESCRITOS. IMPUTAÇÃO EQUIVOCADA NO ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Ao verificar-se clara e evidente contradição entre a descrição no relatório fiscal e a imputação temporal constante do auto de infração, configura-se vício material insanável do lançamento de ofício. Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido.

Destaca-se do voto do relator em julgamento do recurso voluntário, tratando do tema:

O auditor fiscal aponta em seu relatório que a 6ª Alteração do contrato social da contribuinte é o documento mais relevante e definitivo para a realização do fato gerador, como asseverou a fls. 757/759 e 764/765 do referido relatório, a saber:

De todos esses arquivamentos o mais importante e definitivo para a configuração da realização do fato gerador concernente à realização da reserva de reavaliação é a 6ª Alteração Contratual [...] (fls. 759)

[...] a 6ª Alteração Contratual da Sociedade Limitada TJ Administradora de Bens, assinada em 20/10/2007 e arquivada na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina – Jucesc em 29/01/2008 [...] (fls. 757/758)

[...] na 6ª Alteração Contratual ocorreram, de fato, o aumento de Capital Social pela incorporação da reserva de reavaliação de imóveis [...] (fls. 759).

Mencionamos que as principais provas da ocorrência do fato gerador em questão são a 6ª Alteração Contratual e a escrituração contábil do sujeito passivo (fls. 764/765)."

De outro lado, no corpo do auto de infração a autoridade lançadora indica como sendo o momento da ocorrência do fato gerador a data de 30/09/2007, denotando, assim, evidente contradição entre a descrição no relatório fiscal e a imputação temporal constante do auto de infração.

Os embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional não foram conhecidos pela Turma, conforme acórdão cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - NÃO CONFIGURAÇÃO DE CONTRADIÇÃO E OMISSÃO - IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA JÁ DECIDIDA. Os embargos de declaração visam ao saneamento de vícios existentes no voto, sendo inviável qualquer análise de mérito já realizada anteriormente. A contradição é a presença na decisão de conclusões inconciliáveis entre si. O que importa para fins de cabimento dos embargos de declaração é que a concomitância de idéias inconciliáveis também influa na inteligência da decisão, comprometendo, conseqüentemente, a produção de regulares efeitos, o que não se constatou no julgado pelo colegiado. Omissão é a falta de manifestação expressa sobre algum 'ponto' (fundamento de fato ou de direito) ventilado na causa e, sobre o qual deveria manifestar-se o colegiado, o que, igualmente, também não se evidenciou perante a decisão embargada.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial quanto às seguintes matérias:

(a) Inexistência e nulidade do lançamento (item 1.1 das razões recursais), apontado os seguintes acórdãos paradigmas:

(a.1) Acórdão nº CSRF 01/05.716, no qual consta que *"Se o ato alcançou s fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento. Não se deve confundir o motivo do ato administrativo com a "motivação" feita pela autoridade administrativa que integra a "formalização" do ato. Os atos com vício de motivo não podem ser convalidados, uma vez que tais vícios subsistiriam no novo ato. Já os vícios de formalização podem ser convalidados, sanando a ilegalidade desde que não se cause cerceamento do direito de defesa ao administrado."*

(a.2) Acórdão 104-17279, no qual se decidiu que “*O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).*”

(a.3) 204-01.231, do qual se extrai: “*não deve ensejar a declaração de nulidade do lançamento caso não tenha havido prejuízo à defesa, configurada pela correta compreensão da acusação fiscal*”.

(b) Natureza do vício (nulidade), identificando os acórdãos paradigmas a seguir:

(b.1) Acórdão nº 303-33.365, destacando-se deste julgamento que “*Constatada insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal é de se reconhecer A NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL*”;

(b.2) Acórdão nº 202.17.752, no qual consta que seria “*nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 142 do CTN*”.

(c) Não conhecimento do recurso de ofício, indicando como paradigmas o acórdãos:

(c.1) Acórdão nº 101-93767, que decidiu que: “*Anulada a decisão singular por cerceamento de defesa, perde o objeto o recurso de ofício interposto.*”;

(c.2) Acórdão nº 101-93.520, extraído-se do julgamento que “*Se, apreciando o recurso voluntário, a Câmara cancela integralmente o lançamento, perde o objeto o recurso de ofício*”.

Com fundamento nestas razões, a Procuradoria da Fazenda Nacional requer o provimento ao recurso para afastar a nulidade do lançamento, sucessivamente requerendo seja reconhecida a nulidade por vício formal, ou, ainda, a reforma do acórdão recorrido para o não conhecimento do recurso de ofício.

O recurso especial foi admitido, conforme despacho às fls, do que qual se reproduz a conclusão:

*Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, previstos nos arts. 67e 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, e tendo sido comprovadas as divergências jurisprudencial para tanto para a **nulidade de lançamento por vício material**, quanto para a **decisão de negar provimento ao recurso de ofício**, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.*

A contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo o não conhecimento do recurso, porque não haveria similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

Esta Turma da CSRF decidiu por não conhecer do recurso especial, em acórdão ementado da forma seguinte:

NÃO CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Caso o recurso não demonstre divergência indicando até 2 (duas) decisões paradigmas, resta não atendido requisito de admissibilidade, razão pela qual não deve ser conhecido.

ASPECTO TEMPORAL. MATERIALIDADE. PARADIGMAS. INSUFICIÊNCIA DA MOTIVAÇÃO.

Incorreção do aspecto temporal implica em vício de ordem material, situação distinta dos acórdãos paradigmas apresentados, que tratam de vícios sanáveis, que não prejudicaram a compreensão da defesa e não consistiram em afronta à legalidade do lançamento

Diante desse acórdão, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração requerendo fossem esclarecidas as omissões a respeito **(i)** do acórdão paradigma nº **204-01.231**, que também trataria da ausência de nulidade quando não houver comprovação do efetivo prejuízo à defesa da contribuinte (item 1.1 do recurso especial); **(ii)** dos paradigmas nº **303-33.365** e **202-17.752**, como também do pedido de anulação do lançamento por vício formal, tratados no item 1.2 do recurso especial; **(iii)** do acórdão nº 101-93.520, relacionado no item 1.3 do recurso especial.

Os embargos de declaração foram conhecidos, por decisão cujas razões se destacam:

*(...) Caberá ao colegiado se manifestar a esse respeito, razão pela qual entendo devam ser conhecidos os embargos de declaração, para manifestação da Turma a respeito dos 3 (três) acórdãos paradigmas acima citados: **204-01.231**, **303-33.365** e **202.17.752** e sobre o pedido de anulação por vício formal, inclusive para decisão sobre sua autonomia em relação ao pedido de "Inexistência de Nulidade" (item 1.1 do recurso especial).*

*Ademais, sustenta a embargante que haveria omissão sobre o segundo paradigma indicado para o tema tratado no item 1.3 do recurso especial (identificado como "Do conhecimento do Recurso de Ofício"), qual seja, acórdão nº **101-93.520**. De fato, houve omissão na apreciação deste paradigma, razão pela qual conheço dos embargos de declaração a esse respeito.*

Com fundamento nas razões expendidas na informação retro, declaro a procedência das alegações suscitadas, de forma que ADMITO os embargos de declaração interpostos pela ora Embargante. Restitua-se os autos à Relatora para inclusão em pauta.

Após a apresentação dos embargos de declaração, a contribuinte apresentou requerimento para que os autos fossem encaminhados ao Conselheiro André Mendes Moura, prolator do voto vencedor, pedido rejeitado pelo Presidente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Esta Turma da CSRF, analisando o processo, resolveu pela conversão do julgamento em diligência à Câmara recorrida, para **complementação da análise de admissibilidade do recurso especial da Procuradoria quanto ao tópico 1.2 do recurso especial** (sobre a Natureza do Vício).

Diante disso, foi analisado tal ponto pela Presidente de Câmara Conselheira Adriana Gomes Rêgo), que negou seguimento ao recurso especial com reação à matéria "*Da natureza do vício*". (fls. 1148/1151):

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente não logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois se trata de situações fáticas distintas.

Enquanto na decisão recorrida tratou-se, principalmente, de imputação equivocada no aspecto temporal da hipótese de incidência tributária (contradição entre a descrição no relatório fiscal e a imputação temporal constante do auto de infração), nos acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos n.ºs 303-33.365, de 2006, e 202-17.752, de 2007), ao contrário, tratou-se, respectivamente, de insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal e de falta da descrição do fato que ensejou a autuação [...], bem como especificação da matéria tributável.

São, pois, situações fáticas distintas, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou agravo, que foi acolhido por decisão do Presidente da CSRF, admitindo-se a divergência na interpretação da lei tributária quanto ao primeiro acórdão paradigma (**303-33.365**), conforme trecho de decisão a seguir colacionada (fls. 1159/1164):

Constata-se, nesta argumentação, significativa similitude com o acórdão recorrido, pois, em ambos lançamentos, vislumbrou-se a possibilidade de existir fundamentos, fáticos e jurídicos, que autorizariam a imputação fiscal, mas, não tendo sido eles adequadamente descritos ou provados, necessário se fez anular o lançamento. No paradigma, tais vícios foram caracterizados como formais, expressamente atraindo a aplicação do art. 173, II do CTN, ao passo que, no acórdão recorrido, classificou-se como vício material a contradição entre os fundamentos fáticos e a fundamentação legal motivada pela autoridade fiscal, apesar das ressalvas expressas no sentido de que a referência a outros dispositivos legais poderia sustentar a exigência como formalizada.

Constato, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, proponho que o agravo seja ACOLHIDO para, neste exame complementar relativo ao tema "pedido de anulação do lançamento por vício formal", DAR seguimento ao recurso especial, mas apenas em face do paradigma n.º 303-33.365. (...)

ACOLHO o agravo e, neste exame complementar relativo ao tema "pedido de anulação do lançamento por vício formal",

DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, mas apenas com base no paradigma nº 303-33.365.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, no ponto agora admitido, sustentando que o erro na identificação da data do fato gerador é vício material do lançamento. Sustenta, ainda, a falta de similitude fática entre o caso dos autos e o acórdão paradigma admitido, pleiteando seja negado seguimento ao recurso especial quanto ao item 1.2 (natureza do vício). Subsidiariamente, requer seja negado provimento ao recurso, por sustentar que há vício material no lançamento.

Consta, ainda, ofício da Prefeitura de Itajaí informando de Decreto Municipal tratando da desapropriação de imóvel de propriedade do contribuinte (TJ Administradora de Bens S/A) (fls. 1190).

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Os embargos de declaração são tempestivos, havendo omissões a serem analisadas pela Turma, conforme despacho de admissibilidade anteriormente mencionado.

Os embargos de declaração tratam de 3 (três) omissões no acórdão recorrido, quais sejam: **(i)** a respeito do acórdão paradigma nº **204-01.231**, que também trataria da ausência de nulidade quando não houver comprovação do efetivo prejuízo à defesa da contribuinte (item 1.1 do recurso especial, sobre a alegada inexistência de nulidade do lançamento); **(ii)** os acórdãos paradigmas nº **303-33.365** e **202-17.752**, , tratados no item 1.2 do recurso especial, no qual é tratada a natureza do vício; **(iii)** do acórdão nº **101-93.520**, relacionado no item 1.3 do recurso especial.

Os embargos de declaração foram admitidos, originalmente, para julgamento de todas as omissões apontadas pela Procuradoria. No entanto, após Resolução desta Turma, com a baixa dos autos para complemento de admissibilidade do recurso especial, este recurso não foi admitido quanto ao paradigma 202-17.752, relacionado ao tópico 1.2 do recurso especial (Natureza do Vício).

Diante disso, analiso a seguir os seguintes temas e acórdãos paradigmas, sobre o qual não se pronunciou este Colegiado em julgamento anterior:

- i) Terceiro acórdão paradigma indicado quanto à alegada inexistência de **nulidade do lançamento (nº 204.01.231)**;
- ii) A **natureza do vício**, tratando do paradigma nº **303-33.365**, admitido pelo Presidente da CSRF;

iii) Segundo acórdão paradigma a respeito do tema **não conhecimento do recurso de ofício (nº 101-93.520)**

Omissão quanto ao terceiro acórdão paradigma relacionado à existência de nulidade (nº 204-01.231)

No primeiro tópico do recurso especial (1.1, denominado "**Inexistência de Nulidade**") constam como paradigmas os acórdãos CSRF/01-05.716, 104-17279 e 204-01.231.

O acórdão embargado analisou os dois primeiros paradigmas quanto a este tópico "**1.1**" (acórdãos CSRF/01-05.716 e 104-17279), concluindo a relatora por conhecer do recurso, mas sendo vencida pela Turma para não conhecimento da divergência. Destaco trechos do voto vencedor a esse respeito, apresentado pelo Conselheiro André Mendes de Moura:

Sobre a nulidade, a recorrente discorreu sobre dois tópicos: primeiro, sobre inexistência da nulidade, e segundo, sobre a natureza do vício.

Conforme o voto da relatora, foram apresentados como paradigmas os acórdãos CSRF/0105.716 e 10417279, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Destaca a recorrente que no acórdão CSRF/0105.716 entende-se que "a deficiência no pressuposto da motivação é sanável e não enseja a nulidade do lançamento, ainda mais sob a pecha de vício material". (...) Ocorre que a nulidade apontada pela decisão recorrida não trata da situação posta no paradigma, mas sim de erro no aspecto temporal da hipótese de incidência, o que consiste em afronta à materialidade do lançamento, que encontra previsão legal na norma que tipifica a infração tributária e no art. 142 do CTN. O voto da decisão recorrida deixa bem claro que a nulidade decorre precisamente da identificação incorreta do aspecto temporal, que enseja vício de natureza material. Não se fala em vício na motivação. A motivação do ato é outra coisa, trata do suporte fático da autuação e do exercício de se operar a subsunção do fato à norma. No acórdão paradigma fala-se que apenas os vícios de formalização podem ser convalidados. Ocorre que aspecto temporal do lançamento não é vício de formalização, mas sim vício de ordem material.

As situações tratadas entre decisão recorrida e acórdão paradigma são diferentes, e não se prestam a caracterizar nenhuma divergência.

Tampouco o acórdão 104-17279, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes apresenta similitude com o caso em análise. (...)

O que se fala no acórdão paradigma é que o cerceamento de defesa não resta caracterizado caso a parte não seja prejudicada diante de irregularidades no lançamento que sejam saneáveis. Não há nenhuma correlação com o caso em debate, que trata de vício material, incorreta identificação do aspecto temporal, que

afronta a legalidade do lançamento. O paradigma a ser apresentado deveria tratar de autuação com erro na identificação do aspecto temporal, e apresentar decisão no qual, ainda que estivesse caracterizado o erro, não implicaria em ilegalidade, e que o vício material seria contornável.

Não há que se falar, portanto, em decisões divergentes.

Diante de todo o exposto, voto do sentido não conhecer do recurso especial, em relação ao ponto "nulidade do lançamento".

Não obstante o enfrentamento dos dois primeiros acórdãos paradigmas, de fato a Turma não analisou a existência de divergência na interpretação da lei tributária quanto ao 3º acórdão paradigma relacionado ao item 1.1 do recurso especial ("*Inexistência de Nulidade*"), **acórdão nº 204-01.231**.

Ocorre que o RICARF/2015 (Portaria 343, de 9 de junho 2015) define que "*na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando os demais*", como se observa do artigo 67, §7º. Em sentido similar previa o RICARF/2009 (Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, artigo 67, §5º), vigente ao tempo da interposição do recurso especial, conforme artigo 67, §5º.

No mesmo sentido orientou-se o despacho de admissibilidade do recurso especial, *verbis*:

"No que tange ao outro paradigma, por se tratar de paradigma para tese que versa sobre mesma matéria, conclui-se que sua análise é desnecessária (art. 67 do Anexo II do RICARF).

Considerando que a PFN demonstrou a divergência de entendimentos por meio dos Acórdãos nº CSRF/01-05.716 e no 104-17279, conclui-se que deve-se dar seguimento ao recurso especial para essa matéria (art. 68 do Anexo II do RICARF). "

Diante de tais razões acolho os embargos de declaração para sanar a omissão a respeito da divergência com o acórdão paradigma nº **204-01.231** (constante do tópico "1.1" do recurso especial), sem efeitos infringentes, na medida em que o citado acórdão paradigma não influencia no conhecimento do recurso especial, eis que outros 2 foram anteriormente indicados pela recorrente e devidamente analisados pela Turma, nos termos do RICARF vigente.

Omissão quanto à natureza do vício - acórdãos paradigmas nº 303-33.365

Como relatado anteriormente, após o saneamento do processo, a Presidente de Câmara não conheceu do recurso especial quanto à divergência alegada quanto à matéria **Natureza do Vício**. Diante da interposição de agravo pela Procuradoria, esta decisão foi reformada para conhecimento da matéria apenas quanto ao acórdão **303-33.365**.

Considerando que houve omissão deste Colegiado a respeito deste tema, passo a analisar o **acórdão nº 303-33.365** (processo nº 10980.012386/2003-11), para confirmar a existência de similitude fática com relação ao acórdão recorrido.

Consta do relatório daquele **acórdão paradigma (303-33.365)**, como descrição dos fatos então julgados:

Trata-se de auto de infração para exigir diferença de ITR/99 (...).

A descrição dos fatos está às fls. 167/171, na qual se relata que no procedimento de revisão interna da DITR/99 se constatou que a área total do imóvel é de 10.648,0 hectares (...). Foram procedidas alterações no valor VTN tributável, de R\$ 8000.000,00 para R\$ 4.791.600,000. Somente foi aceita a título de preservação permanente a área de 3.870,00 hectares, em função de comprovação por meio de Ato Declaratório Ambiental (ADA). Foram glosadas as áreas declaradas como isentas (...) pela não apresentação dos correspondentes ADA's. Daí houve aumento do VTN tributável e do valor do imposto devido.

O contribuinte autuado apresentou impugnação de fls. 181/200, afirmando em primeiro lugar que houve nulidade da sua intimação com diminuição do prazo para a sua defesa, que não possui legitimidade passiva, que apenas é proprietário da área correspondente a 3.872,0 hectares (...). Afirma que jamais adquiriu a propriedade nem esteve na posse dos referidos imóveis. Informa, ainda, que a Escritura Pública de Compra e Venda que embasou a autuação não chegou a ser levada a registro (...). Por fim, diz que o valor atribuído ao imóvel foge à realidade comercial da região, e ademais, o imóvel está inserido em área de preservação ambiental da Serra do Mar, na qual não incide o ITR. (...)

Assim decidiu a DRJ pela nulidade do lançamento devido a vício formal. Em razão do valor do lançamento exonerado procedeu-se ao devido recurso de ofício dirigido ao Terceiro Conselho de Contribuintes. É o relatório.

Diante desta quadro fático, decidiu a Turma prolatora do **acórdão paradigma** por confirmar a decisão da DRJ, reconhecendo a nulidade por vício formal, verbis:

A minúcia e clareza do enunciado dos motivos que levaram à DRJ a reconhecer o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e evidenciam por si mesmo a absoluta nulidade do lançamento efetuado.

Talvez a confusa descrição dos fatos tenha também provocado o equívoco na parte dispositiva do acórdão DRJ de fls. 220 ao mencionar a anulação do lançamento de ofício do ITR/98, quando na verdade se trata do ITR/99, conforme se observa no auto de infração, na ementa da decisão da DRJ e no próprio relatório produzido pela DRJ.

A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação.

Diante do exposto, proponho que se negue provimento ao recurso de ofício para reconhecer a nulidade do lançamento por vício formal e cerceamento do direito de defesa.

Lembro que o **acórdão recorrido** julgou que haveria nulidade material em situação por ele relatada:

O auditor fiscal aponta em seu relatório que a 6ª Alteração do contrato social da contribuinte é o documento mais relevante e definitivo para a realização do fato gerador, como asseverou a fls. 757/759 e 764/765 do referido relatório, a saber:

De todos esses arquivamentos o mais importante e definitivo para a configuração da realização do fato gerador concernente à realização da reserva de reavaliação é a 6ª Alteração Contratual [...] (fls. 759)

[...] a 6ª Alteração Contratual da Sociedade Limitada TJ Administradora de Bens, assinada em 20/10/2007 e arquivada na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina – Jucesc em 29/01/2008 [...] (fls. 757/758)

[...] na 6ª Alteração Contratual ocorreram, de fato, o aumento de Capital Social pela incorporação da reserva de reavaliação de imóveis [...] (fls. 759).

Mencionamos que as principais provas da ocorrência do fato gerador em questão são a 6ª Alteração Contratual e a escrituração contábil do sujeito passivo (fls. 764/765).”

De outro lado, no corpo do auto de infração a autoridade lançadora indica como sendo o momento da ocorrência do fato gerador a data de 30/09/2007, denotando, assim, evidente contradição entre a descrição no relatório fiscal e a imputação temporal constante do auto de infração.

Ressalto que às fls. 1.148, a Presidente de Câmara analisou a admissibilidade do Tópico 1.2 do recurso especial (Natureza do Vício), concluindo pela inexistência de similitude fática, pelas razões seguintes:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente não logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois se trata de situações fáticas distintas.

Enquanto na decisão recorrida tratou-se, principalmente, de imputação equivocada no aspecto temporal da hipótese de incidência tributária (contradição entre a descrição no relatório fiscal e a imputação temporal constante do auto de infração), nos acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos n.ºs 303-33.365, de 2006, e 202-17.752, de 2007), ao contrário, tratou-se, respectivamente, de insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal e de falta da descrição do fato que ensejou a atuação [...], bem como especificação da matéria tributável.

São, pois, situações fáticas distintas, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela não caracterização da divergência de interpretação suscitada.

A Procuradoria apresentou agravo da Procuradoria, requerendo a reforma da decisão da Presidente de Câmara apenas com relação ao paradigma nº **303-33.365**. Transcrevo também trecho do agravo tratando de tal tema, quando pleiteou-se o conhecimento da matéria:

O Colegiado a quo tratou a insuficiência no enquadramento legal como vício material.

Transcreve-se parte do voto condutor do acórdão recorrido:

*“Como afirma a Recorrente, a qual adota-se suas razões para firmar o convencimento, **quando alude a pertinência do entendimento externado, no presente caso, posto que os arts. 521, 522 e 528 do RIR/99, os quais foram utilizados no auto de infração como fundamento legal, evidenciam apenas regras gerais, não se prestando, para o caso concreto, a motivar, legalmente, a situação fática típica exigível à subsunção da obrigação tributária examinada. Nesse sentido destaca-se a decisão da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9202-002.604, sessão de 23/04/2013), que aduziu o seguinte:***

(...)

*Diante a preliminar suscitada, evidenciado o vício material que maculou irremediavelmente o lançamento de ofício, forçoso é reconhecer sua procedência, cabendo seu acolhimento, pelo que, admitido o vício material por clara a **contradição entre os fundamentos fáticos por ela descritos e invocados e a fundamentação legal motivada pela autoridade fiscal, é se dar provimento ao recurso voluntário.**”*

Diversamente, decidiu a antiga 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, a qual firmou entendimento que constatada a insuficiência no enquadramento legal, o lançamento deve ser anulado por vício formal. É o que se extrai do acórdão nº 303-33.365, cuja ementa se transcreve em sua integralidade:

Acórdão nº 303-33.365

*“ITR/1999. **VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Constatada insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal é de se reconhecer A NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL e cerceamento ao direito de defesa. A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação. Recurso***

de ofício negado. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Grifos nossos)”

A divergência reside na natureza do vício consistente no enquadramento legal equivocado do lançamento.

Logo, embora analisem situações semelhantes, os acórdãos confrontados decidiram de forma diversa, conforme detalhado anteriormente.

O Presidente desta CSRF acolheu o Agravo, pelas razões sintetizadas a seguir:

Constata-se, nesta argumentação, significativa similitude com o acórdão recorrido, pois, em ambos lançamentos, vislumbrou-se a possibilidade de existir fundamentos, fáticos e jurídicos, que autorizariam a imputação fiscal, mas, não tendo sido eles adequadamente descritos ou provados, necessário se fez anular o lançamento. No paradigma, tais vícios foram caracterizados como formais, expressamente atraindo a aplicação do art. 173, II do CTN, ao passo que, no acórdão recorrido, classificou-se como vício material a contradição entre os fundamentos fáticos e a fundamentação legal motivada pela autoridade fiscal, apesar das ressalvas expressas no sentido de que a referência a outros dispositivos legais poderia sustentar a exigência como formalizada.

Acrescento que o **acórdão recorrido**, como acima relatado, identificou erro aspecto temporal do fato gerador. O erro na identificação do aspecto temporal decorre da aplicação dos artigos 142, do CTN e aos artigos 10, concluindo-se pela nulidade deste lançamento por força também do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972.

Dispõe o artigo 142, do Código Tributário Nacional:

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.

Destacamos, ainda, a redação dos artigos 10 e artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972:

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.

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.

A falta de preenchimentos dos requisitos de lançamento, tratados pelo artigo 142, do CTN, e artigos 10, do Decreto nº 70.235/1972, foram objeto de análise por ambos os acórdãos. Assim como a consequente decretação de nulidade, que é regulada pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972. Por tal razão, entendo presente a similitude fática necessária ao conhecimento do recurso especial.

Ressalto que este Colegiado, em sessão de julgamento realizada em 19/01/2017, conheceu de recurso especial em situação similar:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ART. 142, DO CTN. ARTS. 10, E 59, DO DECRETO 70.235/1972.

Recurso especial conhecido diante da similitude fática com acórdãos paradigmas que tratam da nulidade de lançamento por violação ao artigo 142, do CTN e 10, 11 e 59, do Decreto nº 70.235/1972.

NULIDADE DO LANÇAMENTO . VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL.

Define-se como vício formal a omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato, na forma do artigo 2º, parágrafo único, alínea *b*, da Lei nº 4.717/65.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE MATERIAL.

A identificação equivocada do sujeito passivo é causa de nulidade material do lançamento.

Por tais razões, conheço dos embargos de declaração para suprir a omissão deste Colegiado na análise do acórdão paradigma nº **303-33.365** e, ainda, **conheço do recurso especial da Procuradoria quanto ao tópico Natureza do Vício.**

Passo a analisar o mérito quanto ao tópico 1.2 acima citado (Natureza do Vício), lembrando que a distinção entre nulidade formal e material assume relevância diante do artigo 173, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

A nulidade por vício formal é tratada pela Lei nº 4.717/1965, que regula a ação popular, conforme artigo 2º, alínea *b* e Parágrafo único, alínea *b* .:

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

a) incompetência;

b) vício de forma;

c) ilegalidade do objeto;

d) inexistência dos motivos;

e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas: (...)

b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;

Apenas na hipótese de “*omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato*” é possível se reconhecer nulidade por vício formal.

Em sentido similar, decidiu esta Turma da Câmara Superior nos autos do processo nº 10280.005071/2007-21, sob relatoria do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.

Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento.

Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. A indicação defeituosa ou insuficiente da infração cometida, da data em que ela ocorreu, do montante correspondente à infração (base impositiva); e dos documentos caracterizadores da infração cometida (materialidade), não configura vício formal.

Nos presentes autos, não há qualquer indício de nulidade formal no lançamento. Afinal, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, no acórdão recorrido, acolheu preliminar de erro na indicação do momento do fato gerador, o que configura vício material do lançamento.

Nesse contexto, voto por negar provimento ao recurso especial da Procuradoria quanto ao item 1.2 (Natureza do Vício), reafirmando que a nulidade do **lançamento é material**.

Omissão quanto ao segundo acórdão paradigma tratando do não conhecimento do recurso de ofício (acórdão nº 101-93.520)

Por fim, a embargante aponta omissão na análise do acórdão paradigma nº **101-93.520**, relacionado ao tópico 1.3 do recurso, denominado ("**Do não conhecimento do recurso de ofício**").

Neste tópico, a recorrente indicou os acórdãos paradigmas nº **101- 93.767** e **101-93.520**, requerendo que fosse reformado o acórdão recorrido porque "*o recurso de ofício não deveria ter sido conhecido, em virtude da perda do objeto*" (fls. 1064).

O primeiro despacho de despacho a respeito do recurso especial, proferido pelo Presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção (Conselheiro Rafael Vidal de Araújo) conheceu da divergência quanto aos dois paradigmas indicados, *verbis*:

Para a demonstração de divergência foram indicados para servir de paradigmas o Acórdão no 101- 93.767 e o Acórdão no 101- 93.520, ambos da Primeira Câmara do (extinto) Primeiro Conselho de Contribuintes, dos quais transcreveu o inteiro teor das ementas (art. 67, §§7o a 9o do RICARF/2009): (...)

Segundo a PFN, a retificação da decisão sobre essa matéria seria relevante "para que se espanquem tergiversações acerca de suposta preclusão em torno da qualificação da multa e da responsabilidade solidária."

Verificou-se que tanto no recorrido quanto nos paradigmas foi tomada decisão de cancelar integralmente o lançamento, acarretando falta de objeto para o recurso de ofício. No recorrido considerou-se que seria o caso de negar provimento ao recurso de ofício, ao passo que nos paradigmas decidiu-se não conhecer o recurso de ofício. Conclui-se, portanto, que a PFN demonstrou a divergência de entendimentos para essa matéria por meio dos paradigmas que indicou (art. 68 do Anexo II do RICARF).

Não obstante isso, o acórdão embargado proferido por esta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, não conheceu do recurso especial, atendo-

se apenas à análise do acórdão primeiro acórdão paradigma nº 101-93767, por equívoco desta relatora.

Assim, conheço dos embargos de declaração para suprir omissão a respeito do acórdão nº **101-93.520**.

Passo à análise da divergência indicada em razões de recurso especial relativamente a este paradigma ainda não analisado por esta Turma (**101- 93.520**).

O acórdão recorrido, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, entendeu que o lançamento era nulo, por vício material insanável, conforme ementa a seguir reproduzida:

AUTO DE INFRAÇÃO. DISSOCIAÇÃO. FATOS DESCRITOS. IMPUTAÇÃO EQUIVOCADA NO ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. Ao verificar-se clara e evidente contradição entre a descrição no relatório fiscal e a imputação temporal constante do auto de infração, configura-se vício material insanável do lançamento de ofício.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido.

Nesse contexto, decidiu a Turma Ordinária por negar **provimento** ao recurso de ofício, que tratava da qualificação da multa de ofício e da responsabilidade tributária da Teporti Investimentos e Participações S/A. Consta do acórdão da 2ª Turma Ordinária:

Uma vez acolhida a preliminar de nulidade de lançamento de ofício, se torna desnecessária a apreciação do mérito da questão processual.

Em face ao exposto, é de se negar provimento ao recurso de ofício e acolher a preliminar de vício material do auto de infração, com provimento do recurso voluntário.

No acórdão paradigma analisado no presente momento (**101-93.520**), constou que "*Se apreciando o recurso voluntário, a Câmara cancela integralmente o lançamento, perde o objeto o recurso de ofício*", situação que é similar ao do caso dos autos.

Diante disso, acolho os embargos de declaração, suprindo omissão a respeito do acórdão paradigma nº **101-93.520**, com efeitos infringentes, para reconhecimento da divergência na interpretação da lei tributária com relação ao item 1.3 do recurso especial.

Ademais, acolho os embargos de declaração para dar provimento ao recurso especial da Procuradoria neste ponto, tendo em vista que a anulação do lançamento tributário implica no não conhecimento do recurso de ofício que trate de qualificação da multa e responsabilidade tributária, acatando as razões de decidir do acórdão paradigma citado.

Pondero que, de acordo com o Superior Tribunal de Justiça: "*Considera-se prejudicado o recurso manifestado pela parte se, posteriormente, o provimento de outro recurso por ela interposto lhe assegure situação mais favorável*". (RSTJ 73/336). Exatamente por isso, a Turma a quo deveria julgar prejudicado o recurso de ofício – que tratava unicamente

da multa e responsabilidade tributária -, quando acolheu a tese principal defendida pela contribuinte, entendendo pela nulidade do lançamento tributário.

A Procuradoria da Fazenda Nacional justifica a interposição de recurso quanto ao item 1.3 da forma seguinte: *"É importante destacar a relevância dessa retificação, para que se espanquem tergiversações acerca de suposta preclusão em torno da qualificação da multa e da responsabilidade solidária."*

Ocorre que o interesse recursal (necessidade / utilidade) da Procuradoria da Fazenda Nacional a respeito do tema é discutível, na medida em que neste processo será inútil o resultado a respeito do recurso de ofício e responsabilidade tributária, considerando que foi decretada a nulidade do lançamento, em decisão que não foi reformada por esta Turma (diante do não conhecimento do recurso especial quanto aos itens 1.1 e 1.2).

De toda sorte, a manutenção do acórdão recorrido quanto ao item 1.3 poderia ocasionar a interposição de futuros recursos especiais, utilizando-se a decisão de mérito deste como paradigma. Por esta razão, entendo presente o interesse recursal no conhecimento e provimento ao recurso especial quanto ao item 1.3.

Por tal razão, **conheço o recurso especial quanto ao item 1.3 e dou-lhe provimento para reforma do acórdão recorrido**, reformando este acórdão para concluir pelo não conhecimento do recurso de ofício.

Conclusão:

Por tais razões, voto por **conhecer dos embargos de declaração e acolhê-los para:**

(i) suprir omissões indicadas pela embargante relacionadas:

(i.a) ao terceiro paradigma relacionado à existência de nulidade – tópico 1.1 do recurso especial (acórdão paradigma nº **204.01.231**);

(i.b) à natureza do vício, especialmente tratando do acórdão paradigma nº **303-33.365**; e

(i.c) ao segundo acórdão paradigma a respeito do tema não conhecimento do recurso de ofício (nº **101-93.520**)

(ii) atribuir efeitos infringentes, para

(ii.a) conhecimento do recurso especial quanto ao item 1.2 do recurso especial (natureza do vício), **negando provimento ao recurso especial neste tema**, para confirmar que o vício dos autos é de natureza material;

(ii.b) reconhecimento da divergência quanto ao item 1.3 do recurso especial (acórdão paradigma nº **101-93.520**), conhecendo o recurso especial a este respeito para **dar-lhe parcial provimento**, com a reforma do acórdão recorrido, decidindo-se que o recurso de ofício não foi conhecido.

Processo nº 10983.721668/2012-73
Acórdão n.º **9101-003.096**

CSRF-T1
Fl. 1.207

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa