



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

Processo n° 12448.726288/2013-07
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1302-002.058 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida INTERUNION TRADING S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1994, 1995

PRAZO DECADENCIAL. REGRA DO ART. 173, II, DO CTN. VÍCIO DE FORMA.

A decisão do Tribunal Regional Federal por força do disposto no art. 512 do CPC/73 (vigente à época), substituiu a decisão recorrida, logo, se o pedido do autor era para o reconhecimento de vício de forma de lançamento por cerceamento do direito de defesa, em observância ao princípio da congruência, a decisão do Tribunal, ao acolher a tese do cerceamento do direito de defesa sem qualquer ressalva, encampou também a tese de que tal vício era formal.

O Tribunal Regional Federal, ao acolher a tese de cerceamento do direito de defesa, por óbvio, deixou de adentrar na tese de vício material do lançamento, já que o acolhimento daquela prejudica a análise desta.

Não cabe a instância administrativa, ao aplicar a decisão judicial, fazer qualquer juízo de valor, mas apenas dar-lhe os efeitos que lhe são próprios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso de ofício, com o consequente retorno dos autos à DRJ para prosseguimento do julgamento de mérito. Vencidos os Conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Rogério Aparecido Gil.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Rogério Aparecido Gil, Ana de Barros Fernandes Wipprich e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso de ofício, interposto em face do Acórdão nº 0356.312 da 2ª Turma da DRJ/BSB, o qual foi assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ

Ano-calendário: 1994, 1995

DECADÊNCIA

Lançamento ocorrido em 2013, de fatos geradores de 1994 e 1995 estão decaídos.

O inciso II do art.173 do CTN, só tem aplicação quando houver vício formal no lançamento, e não nos procedimentos de julgamento, posteriores ao lançamento.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado”.

O voto condutor do acórdão recorrido assim foi exarado:

“A impugnação é tempestiva e atende as formalidades legais, razão pela qual tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

Antes de mais nada, por oportuno discorrer quanto o inciso II do art. 173 do CTN, a saber:

(...)

Dessa forma, o inciso II no artigo em comento trata da anulação do lançamento quando este for objeto de vício formal. Explicitando, não estamos tratando de procedimento de julgamento, mas sim o lançamento em si. Ou seja, o lançamento para ser anulado por vício formal precisa estar “ele” eivado de vício, maculado.

Voltando aos autos, pretende a fiscalização em 2013 lançar tributos cujos fatos geradores ocorreram em 1994 e 1995.

A fundamentação da fiscalização seria que haveria um parecer da procuradoria que afirmara que o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª região teria declarado a anulação por vício de forma, e assim, o prazo decadencial teria sido deslocado para o inciso II do art. 173 do CTN.

Ao que parece a procuradoria teceu um parecer em tese, sem analisar os autos, pois, em nenhum momento, repita-se, em nenhum momento, nem na sentença proferida pela Douta juíza Federal e nem no Acórdão do TFR 2, se discutiu ou se ventilou, nem de longe, vício de forma no lançamento. A discussão foi em torno da tempestividade da impugnação e de sua declaração de revelia.

Primeiramente, a sentença da Justiça Federal entendeu que a declaração de intempestividade seria correta, pois, outros contribuintes conseguiram protocolizar naquele dia de operação padrão na Receita Federal do Brasil, a saber:

‘No que tange à alegada nulidade por vício de forma, a tese da Autora não restou comprovada. Isso porque não há nos autos qualquer documento que comprove, efetivamente, que no dia 25/08/98, não havia qualquer servidor trabalhando no setor de Impugnações e Recursos da Receita Federal.

(...)

Assim, não havendo prova apta a respaldar a tese da inicial, é de se ter por legítimo o ato administrativo que decretou a revelia da Autora, tendo em vista a presunção de legitimidade que lhe é inerente.

Com isso, cai por terra a tese da Autora no sentido de que deveria ter sido intimada pessoalmente do decreto de sua revelia.

Por certo, tal entendimento não se coaduna com a doutrina processual, segundo a qual, um dos efeitos processuais da revelia é justamente não mais se intimar o réu dos atos processuais.’

O TRF 2, por outro lado, entendeu que houvera cerceamento, e que assim, aquele ato de declaração de intempestividade seria um vício, a propósito, aquele acórdão só abordou essa questão a saber:

‘O direito de defesa é pleno, não podendo ficar sujeito a interpretação ante a anormalidade administrativa resultante da inquestionada greve no período pertinente ao caso dos autos’.

Portanto, pelos documentos acostados nos autos, sobretudo a sentença e o acórdão retrocitados, não se discutiu o vício formal do lançamento. E dessa forma, o inciso II do art. 173 do CTN não tem aplicação aqui.

Dessa forma, como os fatos geradores ocorreram em 1994 e 1995, e o lançamento data de 2013, estão todos decaídos.

De todo o exposto, voto por deferir a impugnação.”.

Vale também a transcrição da declaração de voto do Presidente da Turma recorrida, o qual acompanhou o voto do relator, pelas seguintes razões:

“Conforme constou do extenso relatório, contra a contribuinte foram lavrados autos de infração em 24/07/1998, em face da constatação de irregularidades na apuração do lucro real dos anos-calendário de 1994 e 1995. Impugnado o feito fiscal, a Administração não tomou conhecimento da peça de defesa sob o fundamento de sua intempestividade Inconformada, a contribuinte ajuizou ação anulatória, postulando o reconhecimento da nulidade do lançamento, *litteris*:

‘(i) por vicio de forma, devido à administração tributária ter declarado equivocadamente a Impugnação intempestiva, pois no dia 25.08.98,

quando se encerrava o prazo para a sua apresentação, os servidores da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) estavam em greve; ou

(iii) por vício material, dada a "inexistência do fato gerador" relativo a cada um dos tributos exigidos.'

A sentença, embora tenha rechaçado a alegação de vício de forma, acolheu a de vício material, determinando o cancelamento integral dos autos de infração, ainda que com as contradições já apontadas no presente relatório.

Não obstante, o Juízo de primeiro grau autorizou a União a apurar o correto valor dos débitos, mediante exclusão da glosa indevida referente às aludidas despesas que foram consideradas comprovadas nos autos judiciais, e proceder a novos lançamentos, pelo valor correto.

Em 02/03/2010, a Quarta Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por maioria, negou provimento ao recurso de Apelação Cível da União e à remessa oficial.

Instada nos presentes autos, a Seccional da Procuradoria da Fazenda Nacional expressamente se manifestou sobre o direito de a Fazenda Nacional promover novos lançamentos dos créditos tributários anulados, nos seguintes termos:

‘a) O Acórdão lavrado tratou, à toda evidência, de questão formal, qual seja, violação ao direito de defesa que restou prejudicado em virtude de greve. Para tanto, basta ler sua Emenda reproduzida no Despacho Decisório. Como é cediço, o Acórdão substitui a sentença em virtude da devolução da causa à instância *ad quem* e, **se a sentença não trilhou a senda da anulação por vício de forma, o fato é que o Tribunal o fez e, nesse particular, não vedou, como, aliás, não poderia deixar de fazê-lo, que se procedesse a novo lançamento.**

b) Quanto ao início da contagem do prazo decadencial reitera-se a compreensão pela incidência do art. 173, II, CTN, sendo o *dies a quo* da decadência ‘a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado’. Tal data é o dia 1º de abril de 2011.’

Em face desse entendimento emanado da douta Procuradoria da Fazenda Nacional, a Fiscalização, após promover os ajustes que entendeu necessários, constituiu, em 2013, novos lançamentos em face do mesmo contribuinte, referentes aos mesmos anos-calendário de 1994 e 1995.

Com a devida vênia, o presente caso retrata uma sucessão de equívocos de seus atores, a saber: (1) do Juízo de primeiro grau, que entendeu, equivocadamente, que a comprovação das aludidas importações teria o condão de tornar improcedentes todas as outras irregularidades apuradas pela Fiscalização; (2) do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao se manifestar sobre matéria (alegação de “vício de forma”) não objeto de recurso, até porque a sentença, nessa parte, negou a pretensão de autora (ora impugnante), que não apelou.

Para completar, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional sustentou a aplicação *in casu* da regra insculpida no art. 173, II, do CTN, sem amparo em qualquer provimento judicial nesse sentido.

Com efeito, o ‘vício de forma’ a que se referiu o Tribunal Regional Federal da 2ª Região é aquele suscitado pela autora da ação anulatória, a saber: ‘devido à administração tributária ter declarado equivocadamente a Impugnação intempestiva’.

Ora, o vício formal a que alude o art. 173, II, do CTN se refere a vício por ocasião do lançamento.

Conforme ensina Vicente Kleber de Melo Oliveira (Anulabilidade do Lançamento por Vício Formal, Tributação em Revista nº 21, julset/1997), o referido dispositivo do CTN tem como objetivo precípuo garantir à administração tributária o poder (direito) de efetuar novo lançamento quando no lançamento originário, a autoridade administrativa competente tiver, inadvertidamente, cometido erro de natureza formal.

O caso sob exame retrata suposto vício de procedimento, a que a autora da ação anulatória denominou ‘vício de forma’, que teria ocorrido em momento posterior ao lançamento e a sua ciência, a saber: após a apresentação da impugnação.

Portanto, o referido entendimento da douta Procuradoria da Fazenda Nacional carece de total fundamento, até porque o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao negar provimento ao recurso de Apelação Cível da União e à remessa oficial, ratificou a existência de vício material no lançamento declarada pela sentença.

Ainda que, por hipótese, o referido Tribunal também tivesse declarado a existência de vício formal no lançamento, esse não poderia prevalecer em face do vício material já declarado.

Isso porque o vício material ou substancial atinge requisito fundamental, intrínseco ao lançamento, assim entendido aquele que se apresenta como necessário à validade do próprio lançamento.

Já o vício formal atinge requisito complementar ou formal do lançamento, o qual deve compor a linguagem estabelecida pela lei para o momento da sua exteriorização.

Com essas considerações, que julgo importantes para fazerem parte do presente julgado, acompanho o Senhor Relator e voto no sentido de acolher a preliminar de decadência dos novos lançamentos, suscitada pela contribuinte, razão pela qual julgo procedente a impugnação apresentada.”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

O recurso de ofício atende ao disposto no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 c/c a Portaria MF nº 03/2008, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, ressalto que concordo com os fundamentos expostos na declaração de voto transcrita no relatório, pois não há que se falar em vício de forma na hipótese alegada pela recorrente na ação anulatória, ou seja, por uma suposta decisão equivocada da administração que considerou a Impugnação intempestiva. Ora, vício de forma do lançamento ocorre quando lhe falta algum elemento que lhe seja essencial, sendo que o art. 10 do Decreto 70.235/72 dispõe sobre os elementos essenciais do auto de infração, ou seja, de uma das formas que pode assumir o lançamento tributário.

Não obstante, conforme relatório, alega a D. Procuradoria da Fazenda Nacional que o Tribunal Regional Federal da 2ª Região teria anulado o auto de infração lavrado em 24/07/1998, o que é expressamente contestado na declaração retro transcrita. Vale, então, verificarmos essa questão com alguma atenção.

Inicialmente, trago à colação os seguintes trechos do voto da decisão de primeira instância:

No mérito, a Autora alega que o lançamento fiscal consubstanciado no processo administrativo nº 10768.017.554/98-32 é nulo por vício de forma e pela inexistência de fato gerador.

No que tange à alegada nulidade por vício de forma, a tese da Autora não restou comprovada. Isso porque não há nos autos qualquer documento que comprove, efetivamente, que no dia 25/08/98, não havia qualquer servidor trabalhando no setor de Impugnações e Recursos da Receita Federal.

(...)

Mas, ainda segundo a Autora, o lançamento fiscal padece de vício material, qual seja, a inexistência do fato gerador da obrigação tributária nele consubstanciado. Isso porque, todas as deduções efetuadas na base de cálculo do imposto de renda, referentes aos exercícios de 1994 e 1995, que foram glosadas pela fiscalização, estariam lastreadas em prova documental idônea, o que se dispôs ela a demonstrar nos presentes autos.

(...)

Em sendo assim, tendo em vista a repercussão da glosa de tais valores, no montante do crédito tributário objeto dos lançamentos, a nulidade destes há que ser reconhecida, restando à União apurar o correto valor do débito, mediante exclusão da glosa indevida referente às despesas comprovadas nestes autos, e proceder a novos lançamentos, pelo valor correto.

(...)

Do exposto, **JULGO PROCEDENTE, O PEDIDO** para declarar nulo os lançamentos fiscais referentes ao processo administrativo nº 10768.017.554/98-32, pela inclusão de valores decorrentes da glosa indevida de (i) despesas de importação (imposto de importação pago em 1995, despesas operacionais e Porto de Santos), no valor total de R\$ 8.833.951,94 (fls. 28 e 336); (ii) empréstimos bancários efetuados junto ao Banco F. Carneiro S/A (janeiro a setembro de 1994) e suas repercussões nas compensações de prejuízos e despesas financeiras glosadas, nos termos da fundamentação.

Como se vê, a decisão judicial de primeira instância não acolheu a tese de vício formal do lançamento, mas sim de vício material. Surpreendentemente, a decisão fala

que a União deverá renovar o lançamento escoimado dos vícios que estavam dando causa a sua anulação. Ora, como falar em renovar o lançamento, sem que estivesse sendo anulado por vício de forma, se já transcorrido o prazo decadencial? Essa patente contradição não foi objeto dos embargos de declaração da Fazenda Nacional a fls. 517 e segs., o qual se limitou a questionar a contradição derivada do fato de que o reconhecimento de parte das infrações cometidas pela recorrente deveria levar ao provimento apenas parcial do pedido.

Por sua vez, vale a transcrição de trechos do relatório e voto vencedor do Acórdão do Tribunal Federal da 2ª Região (cópia a fls. 522 e segs. destes autos):

“Em suas razões de apelação (Fls. 2032/2038), a União Federal/Fazenda Nacional alegou em síntese que ‘a sentença entendeu que o lançamento teria sido vítima de vício material e não haveria possibilidade de novo lançamento por lapso temporal (decadência). O correto teria sido o afastamento da base de cálculo do auto de infração dos valores que a sentença entendeu como glosas indevidas. Todavia, o juízo de primeiro grau rechaçou os argumentos lançados nos embargos de declaração sem maiores fundamentações e apesar de dar razão a quase totalidade dos argumentos da Apelante, sentenciou de modo a conceder a integralidade do pedido’...

(...)

É o Relatório.

(...)

Ou seja, anulou o lançamento fiscal com expressa ressalva de apuração de tributo devido.

Tenho que a greve decretada no período compreendido na fase do processo administrativo prejudicou o direito de defesa (CF, art. 5º, LIV e LV), não tendo relevo apreciar se no esquema precário de funcionamento da Repartição outros contribuintes puderam dar entrada em suas impugnações.

O direito de defesa é pleno, não podendo ficar sujeito a interpretação ante a anormalidade administrativa resultante da inquestionada greve no período pertinente ao caso dos autos.

Ademais, embora seja razoável a exigência do cumprimento de prazos no âmbito administrativo o princípio da legalidade do tributo e de seu contra-ponto – o da oficialidade do lançamento tem o Fisco o dever de rever atos que entenda incorretos), não é razoável que – como vertente caso – seja questionada pela Fazenda a disponibilidade de seu protocolo de atendimento de requerimento com prazo em curso contra os contribuintes.

A sentença, sobretudo nesse ponto, foi precisa. Anulou o lançamento (e nesse aspecto tem pouco relevo o fato de a perícia apontar incongruências nos 7 itens e opor o contrário em apenas um).

Enfim, não cabe ao juiz particular da atividade (procedimento ou ato) de lançamento tributário, mas apenas examinar sua legalidade (no sentido mais amplo, incluindo legitimidade).

Assim sendo, nego provimento à apelação e à remessa.”.

Deixo de abordar o voto vista do Desembargador Luiz Antônio Soares que apontou com precisão os equívocos cometidos na decisão de primeira instância, uma vez que

ele restou vencido, não obstante valha o registro.

Temos, então, que o Juiz de primeira instância não deu provimento ao pedido, na parte que alegava o vício de forma do lançamento por cerceamento de defesa, mas acolheu, na que sustentava o vício material por inexistência do fato gerador. Já a decisão do TRF2 nega provimento tanto a apelação como a remessa oficial, pois acolhe os fundamentos de cerceamento do direito de defesa então rejeitados pela decisão de primeira instância, os quais segundo o autor da anulatória levaria ao reconhecimento do vício de forma do lançamento. Ademais, o voto condutor do acórdão do TRF2 ressalta que a decisão recorrida ressaltou a apuração do tributo devido.

Ora, o Tribunal Federal da 2ª Região não estava preso aos fundamentos da decisão de primeira instância, seja no julgamento da apelação, nos termos do § 1º do art. 515 do CPC/73, e, muito mais ainda, ao julgar a remessa oficial. Ademais, não cabe a esta instância administrativa fazer qualquer crítica ou reparo à decisão do Egrégio TRF2, a qual, em resumo, acolheu a tese da recorrente de que havia vício de forma no lançamento, mesmo porque em nenhuma parte do julgado está dito que o cerceamento do direito de defesa, por ela reconhecido, não levaria ao vício de forma do lançamento.

Aliás, ressalte-se que a decisão do TRF2, por força do disposto no art. 512 do CPC/73 (vigente à época), substituiu a decisão recorrida, assim, se o pedido do autor era para o reconhecimento do vício de forma do lançamento por cerceamento do direito de defesa, em observância ao princípio da congruência, a decisão do TRF2, ao acolher a tese do cerceamento sem qualquer ressalva, encampou também a tese de que tal vício era formal. Ressalte-se que o TRF2, ao acolher a tese do cerceamento do direito de defesa, por óbvio, deixou de adentrar na tese de vício material do lançamento, já que o acolhimento daquela prejudica a análise desta.

Assim, embora concorde com os argumentos dos ilustres julgadores de primeira instância, naquilo que se refere ao conceito de vício formal do lançamento, entendo que falece competência a esta instância administrativa para alterar os efeitos do que fora decidido pelo Tribunal Federal da 2ª Região, razão pela qual voto por dar provimento ao recurso de ofício e, conseqüentemente, determinar o retorno dos autos à DRJ/BSB, para prosseguimento do julgamento.

Alberto Pinto Souza Junior

Processo nº 12448.726288/2013-07
Acórdão n.º **1302-002.058**

S1-C3T2
Fl. 924
