



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13851.001829/2005-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.992 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2020
Recorrente ADELINO MANOEL FRANCISCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2003

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. O ato deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. A determinação da origem e da base de cálculo, com a consequente indicação do montante a ser recolhido a título de tributo, faz parte do conteúdo material da relação jurídico-tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, acolhendo a preliminar para declarar a nulidade do lançamento por vício material, vencidos os conselheiros Mário Hermes Soares Campos, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson, que deram parcial provimento, acolhendo a preliminar para declarar a nulidade do lançamento por vício formal. Originalmente, nos termos do art. 60 do anexo II do RICARF, os conselheiros Martin da Silva Gesto, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros e Juliano Fernandes Ayres acompanharam a relatora; Mário Hermes Soares Campos e Ricardo Chiavegatto de Lima votaram por rejeitar a preliminar; e Ronnie Soares Anderson votou por acolher a preliminar reconhecendo vício formal no lançamento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ADELINO MANOEL FRANCISCO contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSA, que julgou *improcedente* a impugnação apresentada para manter o auto de infração (f. 35/40), relativo ao ano-calendário de 2002, lavrado por motivo da apuração das seguintes infrações:

- **omissão e correção de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício,**

relativa a fonte pagadora indicada a seguir:

Associação Paulista Aposentados dos Cartórios CNPJ: 51.174.001/0590 - rendimento declarado: R\$ 47.971,00; rendimento correto: R\$ 78.263,81; rendimento omitido: R\$ 30.292,81 (92.263,81 - 13.839,58 = 78.424,23) portanto, o montante tributável total= R\$ 145.666,23 - (todas as fontes - 78.424,23 + 67.242,00 = 145.666,23).

OBS: **trata-se de infração claramente demonstrada e apurada, através de declaração da fonte pagadora (DIRF)**, conforme previsto na alínea a do parágrafo único do art.3 da in SRF 094/97 (DOU 29/12/97)”.
- glosa do imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 7.461,80 em virtude de o recolhimento ter sido efetuado por intermédio da GARE, que é o documento oficial de recolhimento de tributo do governo do estado de São Paulo, quando deveria ter sido efetuado o recolhimento, obrigatoriamente, em DARF, documento de arrecadação da receita federal, por se tratar de imposto de renda retido na fonte, que é imposto da União.

Obs: tratando-se de imposto da União, cabe somente à União legislar sobre a matéria. No caso, a hipótese de levantamento de depósito não é fato gerador de imposto de renda na fonte, por não se enquadrar no art. 46 da Lei n 8.541/92. (f. 36; sublinhas deste voto).

Colaciono apenas a ementa do acórdão da DRJ, por bem sintetizar os motivos que levaram ao não acolhimento das razões declinadas na peça impugnatória:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

ILEGITIMIDADE ATIVA DA UNIÃO.

A destinação do produto da arrecadação do imposto de renda das pessoas físicas não modifica a competência tributária da União Federal de fiscalizar, lançar e cobrar este tributo.

NATUREZA DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS.

Considera-se rendimento tributável o montante recebido em face de ação judicial, se nele não constar a discriminação, por espécie,

dos rendimentos auferidos, assim como a parcela relativa aos juros sobre ele incidente.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes A taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. AUSÊNCIA.

O Princípio da Vedação ao Confisco previsto na Constituição Federal é dirigido ao legislador, cabendo A Autoridade Fiscal somente a aplicação da multa de ofício, nos moldes da legislação de regência.

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 21/01/2009, recurso voluntário (f. 88/109), que sustenta em síntese: **i)** a nulidade, ao argumento de que “(...) o Sr. Fiscal em nenhum momento procurou demonstrar a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, deixando de apresentar todos estes elementos que integram o suposto fato jurídico tributário” (f. 99); **ii)** a ilegitimidade ativa, sob a alegação de que o ESTADO DE SÃO PAULO determinou o recolhimento por meio da guia GARE, por se tratar de receita própria; **iii)** equívoco quanto à definição do cariz das verbas sobre as quais incidiriam o imposto de renda; e **iv)** afronta aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade, razoabilidade e capacidade contributiva do percentual da multa cominada.

Registro não ter o recorrente renovado sua irresignação quanto à aplicabilidade da taxa SELIC, motivo pelo qual a matéria passa a ser incontroversa.

Em sessão datada de 11 de setembro de 2019 esta eg. Turma, à unanimidade, resolveu

(...) converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem para que a unidade de origem acoste a DIRF da fonte pagadora ou outro documento apto a lastrear a autuação por “omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, esclarecendo a apuração de R\$ 78.263,81 (setenta e oito mil duzentos e sessenta e três reais e oitenta e um centavos) como “rendimento correto” – f. 55. (CARF. Resolução nº 2202-000.885. Rel.^a Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, às f. 125)

Cumprida a determinação (f. 133/148) os autos vieram-me conclusos (f. 151).

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

A preliminar de nulidade, como não poderia deixar de ser, foi a primeira matéria apreciada no acórdão recorrido, cuja integralidade das razões de decidir peço licença para transcrever:

O contribuinte suscita a nulidade do ato administrativo de lançamento, or falta dos elementos caracterizadores do fato

gerador, implicando assim no cerceamento do direito de defesa, o que nos remete As exigências para a validade do auto de infração prescritas no Decreto nº 70.235/72:

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

(...)

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.

Da leitura dos dispositivos anteriormente transcritos, depreende-se que não cabem questionamentos acerca da validade do presente lançamento. **O Auto de Infração em foco se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72.**

Por intermédio da descrição dos fatos (fls. 34) o contribuinte teve ciência dos fatos constatados pela fiscalização que envolveu a matéria tributável, da norma legal infringida, bem como dos demonstrativos para apuração da base de cálculo e do imposto.

Não há como acolher a alegação de que constam imprecisões na descrição do fato que ensejou a autuação. A autoridade fiscal foi clara ao definir a operação submetida A tributação: "omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Associação Paulista Aposentados de Cartórios..."

Ainda, todos os demais elementos obrigatórios num Auto de Infração constam do presente: a identificação do sujeito passivo; o montante do tributo; disposição legal infringida; a penalidade aplicável; o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFRF autuante; o local, a data e a hora da lavratura; a intimação para o sujeito passivo pagar ou impugnar a exigência no prazo de trinta dias contado a partir da data da ciência do lançamento, permitindo que a contribuinte tivesse pleno conhecimento da acusação sofrida.

Ora, **tendo o contribuinte ingressado com a impugnação, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições ou presunções técnicas capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade.**

Diante das considerações expostas **devem ser afastadas os questionamentos referentes à nulidades** por falta dos elementos caracterizadores do fato gerador. (f. 77; sublinhas deste voto)

O recorrente esclarece ser *tão-somente* filiado à entidade de classe Associação Paulista dos Aposentados de Cartórios Extrajudiciais de São Paulo (APACE SP) que, em 1992, que impetrou Mandado de Segurança Coletivo em face do Instituto de Previdência do Estado de São Paulo (IPESP) pleiteando indenizações para seus filiados a título de “proventos de previdência de serventias não oficializadas da justiça do Estado” (f. 43). Acrescentou que (...) o

Estado de São Paulo é quem promoveu o pagamento e efetuou a arrecadação direto na fonte, conforme inclusive consta de Código de Arrecadação próprio (Código 031-0), constante da guia oficial GARE.” (f. 90)

A autoridade fiscalizadora, no momento do lançamento, consignou “trata[r]-se de infração claramente demonstrada e apurada, através de declaração da fonte pagadora (DIRF)” (f. 36) e que R\$ 78.263,81 (setenta e oito mil duzentos e sessenta e três reais e oitenta e um centavos) seria o “rendimento correto”. Ausente cópia da DIRF pagadora e deficiente a explicação acerca de como apurado o “rendimento correto”, conforme já relatado, foram os autos baixados em diligência, tendo a autoridade fazendária esclarecido o seguinte:

Em atendimento à determinação de fls. 125 a 128, fiz a extração das declarações constantes do sistema DIRF, ano calendário de 2002, de cujos relatório foram juntados às fls. retro, seguindo abaixo seu extrato.

(...)

Nota-se, portanto, que a fonte pagadora Associação Paulista dos Aposentados dos Cartórios não apresentou DIRF correspondente aos rendimentos tributáveis auferidos no Mandado de Segurança Coletivo 114/92, conforme constantes no demonstrativo de rendimentos às fls. 40.

Quanto ao atendimento da diligência, seguem as explicações abaixo:

[“print” do auto de infração]

Onde se lê:

Associação Paulista Aposentados dos Cartórios, CNPJ 54.464.201/0001-79, Declarado: R\$ 47.971,00 (fl. 44).

Correto: R\$ 78.263,81

Rendimento omitido: R\$ 30.292,81

Leia-se:

Associação Paulista Aposentados dos Cartórios, CNPJ 54.464.201/0001-79, Declarado: R\$ 47.971,00 (fl. 44)

Correto: R\$ 78.424,23

Rendimento omitido: R\$ 30.453,23 (fl. 39)

Em que o erro está na apuração do valor de R\$ 78.424,23 que corresponde a diferença vista na fig. 02 abaixo, que se trata do da diferença entre R\$ 92.263,81 - R\$ 13.839,58.

Não obstante o erro de digitação desse número, o rendimento tributável foi apurado corretamente, fl. 37 (Demonstrativo das Alterações na Declaração de Ajuste Anual), como sendo de R\$ 145.666,23 (78.424,23 + 67.242,00), na qual o valor de R\$ 67.242,00 é o total de rendimentos visto no informe de fl. 42, do Instituto de Previdência do Estado de São Paulo, CNPJ 61.024.170/0001-09, que posteriormente, retificou para R\$ 72.984,00, conforme se vê do extrato 01, acima. (f. 133/134; sublinhas deste voto)

Para além da falha na apuração do rendimento, conforme admitido pela própria autoridade fiscalizadora – não teria percebido R\$78.263,81, e sim R\$78.424,23 –, como sequer houve apresentação da DIRF pela Associação Paulista de Aposentados dos Cartórios, não me parece crível a descrição dos fatos e enquadramento legal assim apresentada:

- omissão e correção de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, relativa a fonte pagadora indicada a seguir:

Associação Paulista Aposentados dos Cartórios CNPJ: 51.174.001/0590 - rendimento declarado: R\$ 47.971,00; rendimento correto: R\$ 78.263,81; rendimento omitido: R\$ 30.292,81 (92.263,81 - 13.839,58 = 78.424,23) portanto, o montante tributável total= R\$ 145.666,23 - (todas as fontes - 78.424,23 + 67.242,00 = 145.666,23).

OBS: **trata-se de infração claramente demonstrada e apurada, através de declaração da fonte pagadora (DIRF)**, conforme previsto na alínea a do parágrafo único do art.3 da in SRF 094/97 (DOU 29/12/97) – f. 36; sublinhas deste voto.

Noto que a DRJ ao apreciar a natureza das verbas percebidas, em aparente contradição ao que havia asseverado quando da apreciação da liminar, afirma que

[e]m relação a afirmação de nulidade do presente Auto-de-Infração, por referir-se a omissão de valores decorrentes de vínculo empregatício, quando o impugnante alega não ter relação de vínculo empregatício, e sim de filiação, a mesma, apesar de sustentada em fatos, não merece prosperar, pois se trata de erro formal, não interferindo no fundamento do Auto-de-Infração ora debatido, o qual trata de omissão de rendimentos tributáveis. (f. 80; sublinhas deste voto)

O lançamento, como ato administrativo vinculado que é, deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. Isso porque, deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário. Não por outro motivo, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 igualmente descreve os elementos imprescindíveis para a lavratura do auto de infração no seu art. 10. O desrespeito aos requisitos elencados – tanto no art. 142 do CTN quanto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 – ensejam a nulidade do ato administrativo.

Por colidir com os basilares princípios da ampla defesa e do contraditório, a nulidade se releva de gravidade tamanha, que pode ser arguida mesmo de ofício, sem que sobre ela se opere a preclusão. Não ser desconhece ser tarefa espinhosa a definição do cariz da mácula – se formal ou material – no caso concreto. Trancrevo, por oportuno, a ementa de alguns julgados deste eg. Conselho que enfrentaram árida temática:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 17/02/2017

NULIDADE. ATO DE IMPOSIÇÃO DE MULTA. MOTIVO. AUSÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.

O vício formal consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato administrativo, enquanto o vício material decorre de problemas relativos ao próprio conteúdo do ato.

Impõe-se a nulidade do ato administrativo diante da inexistência de motivo, verificada quando a matéria de fato ou de direito que lhe serve de fundamento é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido.

No caso, a matéria de fato descrita no auto de infração não encontra correspondência no dispositivo legal que prevê a infração

apontada, restando caracterizado vício material do ato administrativo de imposição de multa.

VÍCIO MATERIAL OU FORMAL. ATO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ALTERAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA. POSSIBILIDADE. REFORMATIO IN PEJUS. INOCORRÊNCIA.

A natureza do vício do ato administrativo discutido trata-se de matéria de ordem pública, passível de conhecimento de ofício pelo julgador, independentemente de alegação das partes. Dessa forma, a alteração efetuada pelo CARF no motivo da nulidade do ato administrativo de imposição de multa (vício material) em relação àquele utilizado na decisão recorrida (vício formal) não configura reformatio in pejus para a recorrente (Fazenda Nacional).

Recurso de Ofício negado

Crédito Tributário exonerado. (CARF. Acórdão nº 3402-006.774)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 09/09/2008

SUBORDINAÇÃO NÃO COMPROVADA LANÇAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VÍCIO DE NATUREZA MATERIAL. OFENSA AO ART. 142 DO CTN.

Quando a fiscalização deixa de consignar no relatório fiscal, juntamente com os seus anexos, todas as informações de fato e de direito necessárias a plena compreensão dos fundamentos do lançamento, bem como aptas a demonstrar de forma clara e precisa a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas, deve ser acatado o pedido para o reconhecimento de ofensa ao art. 142 do CTN, declarando-se nula a parte do lançamento, que veio desprovida de provas que demonstrem o acerto das conclusões da fiscalização para considerar como incidentes, in casu, as contribuições previdenciárias. (CARF. Acórdão nº 9202-007.972)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. AUSÊNCIA DE CONGRUÊNCIA ENTRE O FATO DESCRITO NA LEI E A OCORRÊNCIA NO MUNDO CONCRETO. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA.

Ao constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício a autoridade administrativa deve deixar claro a congruência, o nexo causal, entre o fato hipotético descrito na lei e a sua ocorrência no mundo concreto. O erro de direito, causa do vício material, ocorre na situação em que a autoridade administrativa ao interpretar e aplicar a norma jurídica faz uma valoração jurídica equivocada do fato, o que prejudica sobremaneira o exercício do contraditório e da ampla defesa. Tem-se na hipótese uma subsunção equivocada do fato à norma. Causa, portanto, de vício material. No erro de fato, causa do vício formal, há correta valoração jurídica e subsunção do fato à norma. O equívoco, nesta hipótese, reside em meras irregularidades, circunstâncias do caso em exame, sem prejuízo do contraditório e da ampla defesa. (CARF. Acórdão nº 1201-003.014)

Vícios na eleição dos critérios da regra matriz, portanto, são de cariz material, intrínsecos ao próprio lançamento. Por óbvio, a determinação da origem e da base de cálculo, com a consequente indicação do montante a ser recolhido a título de tributo integra o conteúdo material da relação jurídico-tributária. No caso ora sob escrutínio, não apenas informou o auto de infração equivocadamente o rendimento percebido e a fonte pagadora, como inadvertidamente estabeleceu vínculo de natureza empregatícia entre ela e o recorrente. As informações obtidas após a realização da diligência ainda atestam que, a despeito de na descrição dos fatos e enquadramento legal constar que os valores foram obtidos através da DIRF da Associação Paulista Aposentados dos Cartórios, o documento sequer foi apresentado.

Ante o exposto, **acolho a preliminar de nulidade por vício material e dou provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira