



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

**Processo n°** 15453.000833/2009-66  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.905 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de janeiro de 2016  
**Matéria** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
**Recorrente** MARCOS ANTÔNIO CARDOSO DOS SANTOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

**Ano-calendário: 2007**

**NORMAS GERAIS. DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR, AUSÊNCIA. VÍCIO NO LANÇAMENTO. MATERIAL.**

São nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.

A ausência de clareza na descrição do fato gerador e na matéria tributável impede que o contribuinte exerça, de forma plena, seus direito à defesa, o que caracteriza vício.

O vício constante na descrição do fato gerador é de natureza material, pois se refere ao objeto do lançamento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, anular o lançamento fiscal por vício material.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Marcelo Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que julgou improcedente a impugnação, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2007*

*MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO.*

*Constituem requisitos cumulativos para isenção do Imposto de Renda a comprovação de que os rendimentos são provenientes de pensão, aposentadoria ou reforma e a existência de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, atestando que o interessado é portador de uma das moléstias apontadas na legislação de regência.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.*

*Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o saldo de restituição indevida a devolver apurado na Notificação de Lançamento.*

*Quanto aos fundamentos do Voto, discordaram os julgadores Ângela Castaño Mariño, Cristine Quintino Mouta Dias e Leonardo Martins Soares que, não obstante a Súmula Carf 43, entendem ser necessária, para a isenção pleiteada, a comprovação de que os rendimentos auferidos sejam proventos de reforma e não da reserva remunerada, nos termos do art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713/1988.*

Segundo a fiscalização, como se pode inferir, até pela descrição da DRJ, a Notificação de Lançamento do IRPF apurou a restituição indevida a devolver, a ser acrescida dos juros de mora, relativa à Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2008, ano-calendário de 2007.

Conforme os autos e a DRJ, em **25/02/2010**, foi emitida a Intimação nº 2010/000123, por meio da qual foi solicitada ao Interessado a cópia do ato que lhe concedeu aposentadoria, ou passagem para a reserva, contudo, a correspondência enviada foi devolvida pelos Correios à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, pelo motivo “mudou-se”.

Conforme o descrito em Despacho de fl. 39, tendo em vista que a Notificação de Lançamento foi devolvida pelos Correios e que não foi feito Edital para dar ciência ao

Contribuinte do lançamento, foi enviada ao Interessado, através da Intimação nº 2010/000900 (fl. 36), a cópia da Notificação, que foi recebida em **07/07/2010**.

O contribuinte apresentou, e foi analisada pela DRJ, impugnação, em 05/10/2009, contra o lançamento, pleiteando, em síntese, que:

- Isenção do IRPF relativo ao ano/calendário 2007;
- Restituição dos valores pagos durante o exercício 2007;
- Anulação da Notificação, **que ainda não fora recebida**, mas que é referenciada pelo sistema de transmissão, conforme mensagem, em anexo;
- Restituição do IRPF incidente sobre o adicional natalino, conforme requerimentos em anexo.

A DRJ analisou o lançamento e a impugnação, julgando improcedente a impugnação.

O contribuinte foi cientificado da decisão a quo em 09/09/2013.

Inconformada com a decisão, o recorrente apresentou recurso voluntário, em 18/09/2013, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. Conforme DOU, de 05/1999, foi transferido para a reserva;
2. Solicita, portanto a isenção.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

**DA PRELIMINAR**

Quanto às preliminares, há questão a ser analisada.

A simples verificação das datas dos procedimentos do lançamento gera grandes dúvidas sobre sua certeza e sobre o respeito ao devido processo legal:

1. Intimação para apresentação de comprovação de que estava na reserva, **25/02/2010**, sem sucesso, pois Correios devolveu com a informação “*mudou-se*”, sem informação sobre novas tentativas ou novos procedimentos para intimação, como, por exemplo, por edital;

2. Recebimento da Notificação, em **25/02/2010**; e

3. Apresentação da Impugnação, em **05/10/2009**.

Ressalte-se que na própria "impugnação", o contribuinte afirma que busca a "*anulação de Notificação, ainda não recebida, mas que é referenciada pelo sistema de transmissão*".

O prazo para apresentação de defesa contra lançamentos consta da legislação e deve ser respeitado, a fim de obedecer o devido processo legal.

**Decreto 70.235/1972:**

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

...

***V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;***

Portanto, os contribuinte tem o prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, depois de devidamente intimados.

Não é válida a decisão sem a concessão de prazo determinado na legislação para apresentação de defesa.

Portanto, nula a decisão a quo.

Avançando, na análise do lançamento, em sua leitura integral, não encontramos, em nenhum momento, a descrição do fato que o fundamenta, o que cerceia, de totalmente, o direito de defesa do contribuinte.

Há a informação de que se trata de lançamento correspondente a restituição recebida indevidamente, mas indevidamente por quê?

A legislação determina a fundamentação do lançamento.

**Decreto 70.235/1972:**

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

...

*III - a descrição do fato;*

**CTN:**

*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.*

Não há, no lançamento, a fundamentação da descrição do fato, nem da matéria tributável.

A legislação determina quando se deve decretar a nulidade de lançamentos.

**Decreto 70.235/1972:**

*Art. 59. São nulos:*

...

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

Portanto, o lançamento deve ser anulado, por existência de vício, que cerceou o direito de defesa do contribuinte, portanto, vício material.

O vício existente está configurado na ausência de descrição do fato e da matéria tributável, dessa forma entendo ser o mesmo de natureza material.

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.<sup>1</sup>

Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções:

- A) **Restrita**, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e
- B) **Ampla**, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento. Daí temos que conteúdo e forma não se confundem.

Sem se estender muito, nas relações de direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração. Os efeitos dos atos administrativos impositivos ou de império são quase sempre gravosos para os administrados, daí a exigência legal de formalidades ou ritos.

No caso do ato administrativo de lançamento, a notificação com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição, da exteriorização, do crédito tributário.

Já a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regramatrix como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento e corresponde ao conteúdo do ato administrativo, seu objeto.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

---

<sup>1</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o **vício material** do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

...

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000*

*DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.*

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.**

*Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §50, da Lei nº 8.212/91.*

**DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

***O lançamento deve evidenciar a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade por vício material. (Acórdão 2302-002.258, de 22/11/2012, Relatora: Liège Lacroix Thomasi)***

Para ratificar esse entendimento destaca-se a doutrina de Leandro Paulsen (Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª ed., pág. 01112):

*“Vício Formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento a ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.”*

Ambos os vícios, formal e material, desde que comprovado o prejuízo à defesa, implicam nulidade do lançamento, mas é a diferença esclarecida acima que justifica a possibilidade de lançamento substitutivo a partir da decisão apenas quando o vício é formal, como determina o II, Art. 173 do CTN, pois não há dúvida no lançamento de que o fato gerador existiu, pois está devidamente demonstrado, o que não é o caso nos auto em análise.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da certeza da responsabilidade e da existência do fato gerador. Não se duvida da forma como instrumento de proteção do particular, mas nem por isso ela se situa no mesmo plano de relevância do conteúdo.

Por todo o exposto, entendo como material o vício presente na incorreta descrição do fato gerador.

#### **CONCLUSÃO:**

Em razão do exposto, voto em ANULAR O LANÇAMENTO, pela existência de vício material, nos termos do voto.

Marcelo Oliveira