



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

Processo nº 19515.720432/2012-19
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2202-004.925 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado EDISON SCROBACK

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Verificada a existência de omissão no julgado é de se acolher os embargos de declaração apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VICIO MATERIAL. VICIO 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para, sanando a omissão apontada no acórdão embargado, reconhecer a natureza material da nulidade relativa à infração 01 "Omissão de Rendimentos de Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica".

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, impetrado pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 2202-004.340, julgado em 03/04/2018 pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (e-fls. 2709 e ss), cuja ementa abaixo se transcreve:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO.

É nulo o lançamento em que há divergência entre a caracterização da infração e sua descrição, a ponto de não ser possível ao contribuinte compreender o fato gerador da exigência fiscal.

SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

O Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE nº 601.314, e consolidou a seguinte tese: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do de verde sigilo da esfera bancária para a fiscal". Nos termos do art. 62 do Anexo II ao RICARF, tal decisão deve ser repetida por esse Conselho.

SUSPENSÃO DO JULGAMENTO. SOBRESTAMENTO DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS PELO STF. AUSÊNCIA DE PREVISÃO REGIMENTAL.

O novo RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, não mais comporta a antiga previsão regimental de suspender o julgamento no CARF quando o STF determinasse o sobrestamento dos julgamentos de recursos extraordinários da mesma matéria, constante no art. 62A, § 1º, da Portaria MF nº 256/2009.

IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DUPLICIDADE DO LANÇAMENTOS DE VALORES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento pela simples afirmação de que o mesmo valor foi incluído na base de cálculo referente a omissão de rendimentos por depósitos bancários e

em outra infração (como omissão de rendimentos do ganho de capital ou omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício). Trata-se, isso sim, de questão de mérito. Caso fique comprovada a duplicidade de tributação dos mesmos valores, então deve ser revisado o lançamento para excluir o referido valor da base de cálculo da infração de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada porquanto ficou comprovada a origem e a tributação (foi considerado na base de cálculo de outra infração).

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção prevista no artigo 4º do Decreto Lei nº 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO.

Uma vez aplicada a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cabe ao Contribuinte comprovar a origem dos recursos. Outrossim, não basta demonstrar quem depositou tais valores, sendo imprescindível demonstrar que os mesmos já foram oferecidos a tributação ou são isentos (caso se tratem de rendimentos) ou que não são rendimentos (como transferências do próprio titular ou mútuos, e.g). Também devem ser excluídos da base de cálculo os valores que se comprovem decorrentes de rendimentos sujeitos a tributação exclusiva, como o ganho de capital.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA QUE SE CONVERTE EM PRINCIPAL. CABIMENTO

Uma vez inobservada a obrigação acessória, caso seja cominada multa, estase torna obrigação principal, nos termos do art. 113, §3º, do CTN. Por sua vez, o art. 139 do mesmo diploma determina que o crédito tributário decorre da obrigação principal. Considerando ainda o texto das Súmulas CARF nº 4 e 5, bem como os acórdãos que as embasam, é patente a possibilidade de incidir juros sobre multa.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a nulidade em relação à Infração 01 "Omissão de Rendimentos de Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica", rejeitando as demais nulidades. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à Infração 02 "Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas Não Negociadas em Bolsa", sendo vencidos os Conselheiros Dílson Jatahy Fonseca Neto (Relator), Junia

Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto que deram provimento parcial para reduzir a base de cálculo da Infração 02 para RS 625.825, 18. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso em relação a Infração 03 "Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada" para reduzir a base de cálculo da Infração 03 para RS 969.703,28. Em relação às Infrações 02 e 03, o Conselheiro Martin da Silva Gesto deu provimento ao recurso em maior extensão para excluir a incidência de juros sobre a multa de ofício. Foi designada a Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias para redigir o voto vencedor.

Alega o embargante que o arresto proferido incorre em omissão, nos seguintes termos, resumidamente:

Ocorre que nulidade é termo equívoco e, desse modo, torna-se necessária a especificação do seu sentido.

Nesse sentido, segue jurisprudência do CARF:

Acórdão 3012-001.748:

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Exercício: 2004 Embargos de Declaração. Cabem embargos de declaração quando verificada obscuridade, contradição ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o Colegiado. Acórdão recorrido não especificou a natureza do vício que ocasionou a nulidade. Caracterizada a Omissão para anular o lançamento por vício material. Embargos Acolhidos em parte.*

É indispensável o esclarecimento dessa questão para que não haja prejuízo ao disposto no art. 173 do CTN:

(...)

Em face da omissão exposta, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso para que essa e. Câmara complemente o acórdão de modo que fique expresso o tipo de vício que supostamente maculou o lançamento (se material ou formal)

Em despacho de 15 de agosto de 2018 (fl. 2749/2754), o Presidente da 2ª Turma Ordinária, no uso de suas atribuições regimentais, decidiu por acolher os Embargos de Declaração, tendo em vista que r. Turma efetivamente não se pronunciou acerca da natureza da nulidade apresentada, omitindo pronunciamento necessário ao completo esclarecimento da decisão.

Consta ainda do autos, um Embargo de Declaração, impetrado pelo contribuinte, em face do Acórdão nº 2202-004.340, julgado em 03/04/2018 pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (e-fls. 2758/2773), não sendo admitido pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária (e-fls. 2787/2789), uma vez que o Acórdão ora embargado ainda está pendente de julgamento de Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

O Embargo de Declaração foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, no seu artigo 65, prevê a possibilidade dos embargos declaratórios sempre que o acórdão contenha omissão, obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, a saber:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Do dispositivo transcrito observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

- a) omissão no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;
- b) obscuridade, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e
- c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Feitas essas considerações, passamos à necessária apreciação.

A r. Turma efetivamente não se pronunciou acerca da natureza da nulidade apresentada, omitindo pronunciamento necessário ao completo esclarecimento da decisão exarada. Nessa linha, cabe transcrever o trecho correspondente do acórdão vergastado (fls. 2.717/2.718), no qual se verifica não ter havido manifestação acerca da natureza da nulidade reconhecida:

1.1. Da nulidade do lançamento - erro na caracterização da infração:

Reclama o Contribuinte pela nulidade do auto de infração, argumentando que a infração 01 classificou equivocadamente a natureza do rendimento e que a motivação foi incongruente e imprecisa.

Há que se registrar que a Resolução CARF nº 2202000.704, de 13/07/2016, discorreu sobre as preliminares suscitadas pelo recurso voluntário. Efetivamente, somente caso fossem superadas é que faria sentido analisar o mérito e, nesse contexto, solicitar a segunda diligência. Nessa trilha, entendeu-se ali ser possível superar todas as preliminares.

Contudo, uma vez que aquele julgamento não foi concluído, retomando os autos agora à análise após a realização da diligência, entendo que é necessário alterar meu voto em relação

à nulidade do lançamento exclusivamente no tocante à infração 001.

Efetivamente, inicialmente entendi que, ainda que o Contribuinte tivesse razão na sua afirmação (de que a infração foi identificada erroneamente), não se tratava de hipótese de nulidade, e sim de análise do mérito, vez que caberia ali apurar se houve ou não a infração imputada pela autoridade lançadora. O que é mais, entendi em um primeiro momento que o Recorrente havia sido capaz de compreender a infração imputada e, conseqüentemente, não teria havido cerceamento do seu direito de defesa a justificar a aplicação do art. 59. II. do Decreto nº 70.235/1972.

Acontece que, analisando detidamente a forma como o lançamento foi realizado, constata-se que houve efetiva nulidade. Esclareço:

- no relatório fiscal foi afirmado que a infração 001 se referia aos acréscimos decorrentes do pagamento parcelado da venda da participação societária. Em outras palavras, juros ou correção monetária, valores esses que não são incluídos no preço do bem, mas sim tributados separadamente, incluídos na apuração final do exercício;
- no auto de infração afirmou-se que se tratava de "omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício". O que é mais, fundamentou o lançamento no art. 45 do RIR/1999, que trata expressamente do "rendimentos do trabalho não assalariado".

Em outras palavras: há duas acusações diversas, o que não pode prevalecer.

Ou se tratam de acréscimos do preço, ou se trata de remuneração do trabalho sem vínculo empregatício. Fica a dúvida quanto à acusação que vale, se aquela constante no Termo de Verificação Fiscal ou aquela constante no Auto de Infração.

Se se entender que deve prevalecer a acusação constante no Auto de Infração, então o lançamento não prevalecerá no mérito, vez que não há nos autos nenhuma prova de que os valores listados decorreram de trabalho sem vínculo empregatício. Pelo contrário, a própria autoridade lançadora reconhece que os valores se referem aos acréscimos decorrentes do pagamento parcelado do preço da empresa.

Se se entender que deve prevalecer a acusação constante no Termo de Verificação Fiscal, então o auto de infração é nulo por outro aspecto: não se apresentou a legislação que embasa a tributação dos acréscimos (juros e correção monetária), requisito estabelecido pelo art. 10, IV, do Decreto nº 70.235/1972. Efetivamente, eis o trecho em que se descreveu a infração:

"Os valores usados na apuração do Ganho de Capital foram baseados no Instrumento de Compra e Venda de Quotas do Avamiller, levando em consideração que ao contribuinte correspondia 95% dos recebimentos. Os valores que excederam ao estipulado no Instrumento de Compra e Venda, isto é, acima

de R\$ 500.000,00 ao mês, foram considerados acréscimos. No caso, correção mensal conforme variação do Certificado de Depósito Interbancário CDI.

Nos recebimentos que ficaram aquém de R\$ 500.000,00, não foram considerados qualquer tipo de acréscimos. Os acréscimos da parcela recebida não compõem o preço de alienação, devendo ser tributados em separado do Ganho de Capital e assim foram tributados como recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício (0588). Estes acréscimos também foram computados à proporção de 95% para o contribuinte, conforme demonstrado em planilha anexa."fl. 881.

Não se pode defender a inocorrência de nulidade por cerceamento do direito de defesa ao argumento de que o Recorrente foi capaz de compreender o lançamento. Ora, defendeu-se da acusação apresentada no Termo de Verificação Fiscal, mas não da acusação constante no Auto de Infração. Como poderia o Contribuinte se defender se houvesse uma terceira acusação, ou quatro, cinco, dez acusações diversas, configurando de forma díspares o mesmo fato?

Enfim, diante da completa disparidade entre a infração imputada no auto de infração e aquela indicada no Termo de Verificação Fiscal, e considerando que nenhuma delas pode prevalecer isoladamente, entendo que houve nulidade parcial no lançamento, devendo ser extirpada a infração 001.

Constata-se que, na verdade, o Termo de Verificação Fiscal não deixa dúvida de que a infração é referente aos acréscimos decorrentes do pagamento parcelado da venda da participação societária

Isto significa que o auto de infração não foi constituído com todos os requisitos necessário do crédito tributário, qual seja: a disposição legal infringida, uma vez que o auto de infração teve como fundamento o art. 45 do RIR/1999, que trata expressamente do rendimentos do trabalho não assalariado (efls. 933).

Constata-se então que o lançamento não foi constituído, conforme determina o art. 142, do CTN, *in verbis*:

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.

Tem-se que o Decreto nº 70.235, de 1972, enumera no art. 10 os elementos cuja especificação é obrigatória no auto de infração:

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”

(Grifou-se.)

Portanto, dúvida não há que o caso, em concreto, trata-se de nulidade, o que está omissa na decisão embargada, é quanto à natureza da nulidade, se seria por vício formal, ou por vício material.

No caso de vício formal, o prazo decadencial para a constituição de outro crédito tributário é restabelecido, passando a ser contado a partir da data da decisão definitiva que declarou a nulidade do lançamento, a teor do que dispõe o artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional CTN.

Já no caso de vício material, o prazo decadencial continua a ser contado da data da ocorrência do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º) ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

Assim, ocorrendo nulidade por vício material poderá o Fisco promover novo lançamento, corrigindo o vício incorrido, desde que dentro do prazo decadencial estipulado, sem o restabelecimento, *in totum*, do prazo que é concedido na hipótese de se tratar de nulidade por vício formal.

Com efeito, o sentido do CTN não é prolongar a decadência para todo o tipo de crédito tributário, mas apenas para aqueles que tenha sido anulados por ocorrência de "vício formal" em sua constituição.

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

O vício formal não pode estar relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, não pode referir-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173. II. do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência

conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art. 142).

No presente caso, o vício afeta diretamente um requisito do lançamento, provocado por erro na descrição da disposição legal infringida, portanto, o vício que afeta o presente lançamento é de natureza material, no tocante à infração 001.

Conclusão

Ante o exposto, voto em acolher os embargos de declaração para, sanando a omissão apontada no acórdão embargado, reconhecer a natureza material da nulidade relativa à infração 01 "Omissão de Rendimentos de Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica".

(Assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles – Relator