



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

Processo n° 10380.732548/2011-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-000.873 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 27 de novembro de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente KLISTENES ALENCAR DE FIGUEIREDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

É POSSÍVEL A RETIFICAÇÃO DE MATÉRIA QUE NÃO CONSTA DO LANÇAMENTO. É possível a retificação de valores da declaração após o contribuinte ter sido cientificado da apuração de ofício, desde que a matéria que pretenda alterar não conste das infrações apuradas. Todas alterações na declaração que não tenham sido objeto de lançamento são passíveis de retificação de declaração por iniciativa do próprio contribuinte.

O LÍTIPIO SE VINCULA A TODA A APURAÇÃO FEITA NA DECLARAÇÃO DO IRPF.

Diante da vinculação de toda declaração ao litígio, pois só nos recursos é possível retificar, e diante de princípios da Administração Pública, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, conforme o disposto no art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, não há objeção ao julgador dar seguimento à alteração na apuração solicitada pelo contribuinte. Além de não existir óbice, é a única maneira de se alcançar a base de cálculo do imposto de renda, valor sobre o qual vai incidir a alíquota devida, matéria de lei, conforme art. 97 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente e Relator

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Jorge Henrique Backes (Presidente), Jose Alfredo Duarte Filho, Jose Ricardo Moreira, Fernanda Melo Leal.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa à Imposto de Renda Pessoa Física, glosa de Despesas Médicas.

O Recurso Voluntário foi apresentado pelo relator para a Turma, assim como os documentos do lançamento, da impugnação e do acórdão de impugnação, e demais documentos que embasaram o voto do relator. Não se destacaram algumas dessas partes, pois tanto esse acórdão como o inteiro processo ficam disponíveis a todos os julgadores durante a sessão.

A ementa do acórdão de impugnação foi a seguinte:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Considera-se não impugnada, portanto não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

E o acórdão da DRJ votou pelo não conhecimento:

A impugnação é tempestiva e atende aos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 7.574/2011, razão pela qual é conhecida.

O contribuinte, ora impugnante, concorda expressamente com a totalidade da infração lavrada, Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$16.258,56. Esse fato, como consequência, dá nova feição à matéria, que passará a ser considerada como não impugnada, conforme prescreve o art. 58, do Decreto 7.574/2011 (redação dada pela Lei 9.532/97, art. 67).

Cumpra prelecionar ao impugnante que o julgamento cinge-se a questões relacionadas à Notificação de Lançamento e, na espécie, à infração lavrada de Dedução Indevida de Despesas Médicas, ou seja, questões outras não contidas no Lançamento, como a solicitação de exclusão de rendimentos supostamente informados a maior, ultrapassam o litígio e, portanto, não serão objeto de análise.

O impugnante poderá pedir orientação junto ao órgão de origem acerca dos procedimentos eventualmente cabíveis para atingir o objetivo almejado.

Ante o exposto, voto para NÃO CONHECER da impugnação, por falta de objeto, resultando na manutenção integral do Lançamento.

Voto

Conselheiro Jorge Henrique Backes, Relator

Verificada a tempestividade do recurso voluntário, dele conheço e passo à sua análise.

Discordo da decisão da DRJ em relação à retificação da declaração. Ao fazer o lançamento a autoridade fiscal bloqueia a possibilidade de ser retificada a parte da declaração que não tem relação com a infração. Assim, coloca todo o lançamento dentro do litígio, pois a única maneira de retificar, alterar o que não é infração, é apresentando impugnação ou recursos ao lançamento.

No IRPF, de acordo com as disposições legais, o contribuinte tem a obrigação de apresentar declaração de rendimentos, calcular e antecipar o pagamento do imposto.

O contribuinte, enquanto não iniciado procedimento fiscal (inexistência de intimação), pode retificar a declaração, ou apresentá-la, caso não o tenha feito. O direito de o contribuinte de retificar, de pleitear restituição do IRPF, em declaração de ajuste anual, extingue-se com o decurso de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador (31 de dezembro do ano-calendário em questão). Trata-se de prazo idêntico ao de que dispõe a Fazenda Pública para constituir o crédito tributário. Parecer Normativo Cosit Nº 6, de 04 de agosto de 2014 dispõe:

“ Com efeito, como bem foi enfatizado no Parecer Cosit nº 48, de 1999, considerando que a Fazenda Pública tem prazo fixado para proceder ao lançamento, o contribuinte deve dispor de igual prazo para retificar a declaração de rendimentos, por se tratar de situações equivalentes.”

Erros, omissões, deduções e compensações indevidas, na declaração, são apontadas mediante auto de infração ou notificação de lançamento. O lançamento também pode ocorrer quando não foi entregue declaração. O lançamento aponta as infrações, as práticas do contribuinte, omissivas ou indevidas, que ocasionaram diminuição no imposto a pagar (vinculado à obrigação tributária principal) ou infração aos dispositivos legais passíveis de multa.

Desde o seu início, o procedimento administrativo pode ser parcial, tratar de parte da declaração. Por exemplo, na intimação para que o contribuinte preste esclarecimentos pode ser solicitada só a apresentação dos recibos médicos. O lançamento não se constitui em revisão automática de todas as informações que existam em uma declaração, pois ele intervém, como não poderia deixar de ser, apenas no que dispõe, no que investiga, e apenas nas infrações que identifica. É feito o cálculo do imposto, considerando as informações e apuração do contribuinte, com as alterações indicadas no lançamento. Pode haver alterações de limites, de

faixas, de alíquotas; a declaração é novamente processada, há novo cálculo, novo imposto apurado.

Assim, no cálculo de auto de infração ou notificação de lançamento, há itens informados na declaração do contribuinte e itens lançados, alterados pelo fisco. Sujeito ativo e passivo concorrem para o resultado.

A matéria lançada não pode mais ser alterada pelo contribuinte.

Quanto à parte da declaração não tratada pelo lançamento, pode ocorrer retificação. Não há disposições legais vedando essa ação, nem há lógica que assim ocorra.

O impedimento a retificar é específico às infrações apuradas. O art. 5º da IN SRF nº 958 de 2009 reporta-se apenas à “matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo”, como causa impeditiva da apresentação de declaração retificadora:

Art. 5º A declaração retificadora não será aceita quando:

I - for apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do inciso I e § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;

II - alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, com vistas a reduzir seu valor, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN);

Em matéria correlata, a perda de espontaneidade, prevista no art. 138 do CTN, também está relacionada somente à infração apurada e não à existência de procedimento fiscal:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O art. 63, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, que é anterior aos dispositivos vigentes sobre a matéria, traz entendimento contrário à retificação, o que permite concluir que o mesmo estaria tacitamente revogado:

Art. 63 (...)

§ 4º É vedado ao contribuinte, depois de notificado do lançamento do imposto ou do início do processo de lançamento ex-officio requerer a retificação de sua declaração, para o fim de incluir deduções e abatimentos que, anteriormente àqueles atos, não pleiteara.

Importante também observar que o ADI SRF nº 5, de 17 de maio de 2002, especificou que a perda de espontaneidade do sujeito passivo ocorre somente em relação ao

início do procedimento fiscal referente ao tributo, período e matéria nele expressamente inseridos:

Art. 1º O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Essa também é a conclusão da SCI Cosit nº 18, de 11 de julho de 2003, que trata da espontaneidade referente a MPF:

Em face do exposto é de se concluir que: (...)

b) a espontaneidade é afastada somente em relação aos tributos, períodos e matérias que constarem expressamente do ato, praticado e assinado pelo AFRF designado no MPF, que caracterizar o início do procedimento fiscal.

Não há qualquer óbice para que o contribuinte, após ter sido cientificado do lançamento, retifique sua declaração de ajuste, frise-se, em relação às matérias que não foram objeto do lançamento.

Como bem se observa examinando os dispositivos legais sobre a retificação, não há restrição a que ela seja feita em relação à parte não infracional.

Além disso, pelo princípio da isonomia, não pode existir tratamento diverso entre os contribuintes. O lançamento, ato da administração, não pode ser fator de discriminação entre contribuintes. Não há justificativa lógica para utilizar-se a existência de lançamento ocorrido em uma parte da declaração para impedir retificação de outras. Não há legitimidade em que contribuinte sem lançamento possa retificar, contribuinte autuado não.

A doutrina também indica que a interpretação da legislação sobre isonomia deve privilegiar o tratamento isonômico. Se a legislação não dispôs expressamente vedações a retificar (e não o fez), a retificação deve ser franqueada a todos contribuintes.

Um exemplo dessa situação: dois colegas de trabalho: um tem, por lançamento, glosa de despesas médicas, o outro não. Suponhamos uma mudança do valor dos rendimentos tributáveis em erro do empregador. Pergunta-se: um pode retificar, e acertar a apuração, o outro não? Ou ambos descobrem despesas com instrução que não haviam declarado: um pode retificar, e acertar a apuração, o outro não?

Ocorrendo na declaração de imposto de renda uma apuração, um ajuste onde se contrapõem rendimentos, deduções, compensações, e sendo o lançamento de ofício efetuado por meio da alteração de apenas determinados campos, a abrangência da matéria objeto do lançamento anteriormente apurado pela autoridade lançadora, de que trata o art. 5º, II, da IN nº 958, de 2009, no caso do IRPF, estaria restrita aos campos específicos das infrações apuradas, ou matéria investigada, não atingindo, por conseguinte, as demais informações prestadas pelo contribuinte na declaração e que não foram alteradas pela autoridade lançadora.

Entende-se que a inclusão de deduções da base de cálculo do IR e de retirada de rendimentos estariam dentro da abrangência de erro passível de retificação de declaração por iniciativa do próprio contribuinte.

Erros ou equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. (Ac. 1º C.C. n.º 104-17249, Sessão de 10/11/1999).

Na apuração complexa do IRPF, com vários itens, adições, subtrações, qualquer elemento que conduza a diferença no imposto apurado é passível de ser retificado. A quantificação do imposto apurado segue determinações de lei. É a base de cálculo de que fala o art. 97 do CTN. Todos elementos desse cálculo devem seguir as disposições legais, sendo erros todos os desvios dessas determinações.

É importante destacar observações do Parecer Normativo CST 67, de 1986, que tratam da obrigação de se seguir as disposições legais ao se proceder o cálculo do imposto:

4. O fundamento jurídico do direito à restituição do indébito tributário, assim como dos demais institutos que ensejam a alteração, direta ou indireta, do crédito tributário, é a restauração da licitude do ato praticado sem causa legal, e não o simples erro cometido pelo sujeito passivo.

4.1- A própria administração tributária tem o dever de reconhecer os atos ilícitos, representados pelo pagamento sem título, aceito ou exigido.

(...)

6. Em face da amplitude dos termos do art. 165 do CTN, a repetição do indébito tributário pode ser pleiteada pelo sujeito passivo, sendo irrelevante se o pagamento do imposto tiver sido precedido de instauração da fase contenciosa, bastando fique demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses previstas no referido artigo.”

Com isso, a vedação de retificar declaração por iniciativa do contribuinte, quando visasse a reduzir ou a excluir tributo, após ter sido notificado do lançamento, não prejudicaria o seu direito de pagar somente o que seria devido, pois eventuais erros em sua declaração poderiam ser sanados: pela impugnação tempestiva, em relação à matéria lançada; pela retificação, nas demais matérias.

Observe-se que não houve apreciação pela DRJ dos rendimentos que o contribuinte pleiteia reduzir. Entendo não haver nulidade dessa decisão, e sim a opção de não acatar aquilo que estava fora do litígio. De toda forma, mesmo que assim fosse, entendo que se aplica o disposto no Código de Processo Civil artigo 249 § 1.º e no artigo 250.

“Art. 249. O juiz, ao pronunciar a nulidade, declarará que atos são atingidos, ordenando as providências necessárias, a fim de que sejam repetidos, ou retificados.

§ 1º O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte.

§ 2º Quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração da nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.”

“Art. 250. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as prescrições legais.

Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados, desde que não resulte prejuízo à defesa.”

Conclui-se: **primeiramente**, é possível a retificação de valores da declaração após o contribuinte ter sido cientificado da apuração de ofício, desde que a matéria que pretenda alterar não conste das infrações apuradas. Todas alterações na declaração que não tenham sido objeto de lançamento são passíveis de retificação de declaração por iniciativa do próprio contribuinte; **e em segundo lugar**, diante da vinculação de toda declaração ao litígio, pois só nos recursos é possível retificar, e diante de princípios da Administração Pública, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, conforme o disposto no art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, não se vê objeção ao julgador dar seguimento à alteração na apuração solicitada pelo contribuinte. Além de não existir óbice, é a única maneira de se alcançar a base de cálculo do imposto de renda, valor sobre o qual vai incidir a alíquota devida, matéria de lei, conforme art. 97 do CTN.

Pelas razões explicadas mais acima, por não haver outra possibilidade de alterar a apuração para estabelecer o valor efetivo da base de cálculo, entendo pela aceitação da retificação nessa instância, retirando-se da base de cálculos rendimentos não provados.

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes