

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
RECURSO Nº : 01.655
MATÉRIA : IRF - EX. DE 1989
RECORRENTE : DINEY CAR AGENCIAMENTO LTDA.
RECORRIDA : DRF em Natal - RN.
SESSÃO DE : 21 de agosto de 1996
ACORDÃO Nº : 101-90.064

A suspensão da exigibilidade do crédito não impede a formalização de outros créditos dele decorrentes.

IRF - Lei nº 7.713/88, art. 35 - Ano de 1989. Exigência decorrente.
Repousando a exigência no mesmo suporte fático da formalizada no auto de infração relativo ao IRPJ, a solução do processo decorrente há que ajustar-se ao decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DINEY CAR AGENCIAMENTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro KAZUKI SHIOBARA

PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
ACÓRDÃO Nº : 101-90.064

RECURSO Nº : 01.655
RECORRENTE : DINEY CAR AGENCIAMENTO LTDA.

RELATÓRIO

DINEY CAR AGENCIAMENTO LTDA , qualificada nos autos, recorre da decisão exarada pelo Delegado da Receita Federal em Natal, Rio Grande do Norte, por meio da qual foi mantida em parte a exigência a título de Imposto Sobre o Lucro Líquido previsto no art.35 da Lei nº 7.713/88, relativo ao anos-base 1989, acrescido da multa por lançamento de ofício agravada e dos juros de mora. A exigência de que se trata é decorrente de lançamento *ex-officio* do imposto de renda que deu origem ao processo nº 10469.003926/90-98, julgado procedente em parte pelo autoridade monocrática , conforme Decisão nº 282/93.

Originalmente, foi lavrado auto de infração para exigência do imposto de renda na fonte com base no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83. Pela Decisão 283/93, a Delegada da Receita Federal em Natal julgou nulo a auto de infração, por fundado em dispositivo legal revogado, e determinou que se procedesse a novo lançamento com fulcro do art. 35 da Lei 7.713/88.

Impugnando o auto complementar, o contribuinte argüi sua ilegalidade , por desrespeito ao art. 146 do CTN, argumentando que a decisão de primeira instância tentou camuflar a agressão ao Código ao declarar nulo o auto primitivo, quando deveria julgá-lo improcedente. No mérito, diz que se trata de processo decorrente, devendo ser considerados os argumentos apresentados no processo matriz, e que, ainda que pudesse prosperar a exigência, o tributo foi calculado erradamente, pois não foram excluídos da base de cálculo a provisão para o imposto de renda e a contribuição social.

Conforme Decisão 109/94, a titular da DRF Natal julgou procedente em parte a ação fiscal para excluir da base de cálculo a provisão para o imposto de renda e a contribuição social e determinou a cobrança do tributo acrescido da correção monetária e convertido em



PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
ACÓRDÃO Nº : 101-90.064

UFIR, a aplicação da multa do art. 729 , II, do RIR/80 incidente sobre o valor em UFIR e a incidência de juros de mora de 1% ao mês ou fração até janeiro de 1991, em taxa equivalente à TRD no período de fevereiro de 1991 até janeiro de 1992 e de 1% ao mês a partir de fevereiro de 1992.

Em recurso tempestivamente apresentado, a Recorrente reitera todas as razões apresentadas na impugnação e as reforça aduzindo que a administração não pode, ao verificar erro no lançamento anterior, revê-lo, a não ser nas hipóteses dos incisos VIII e IX art. 149 do CTN.

É o relatório.

PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
ACÓRDÃO Nº : 101-90.064

VOTO

CONSELHEIRA SANDRA MARIA FARONI, RELATORA

O recurso é tempestivo e assente em lei. Por isso, dele conheço.

A recorrente se insurge contra o lançamento, alegando ofensa ao artigo 146 do CTN, segundo o qual a modificação introduzida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Todavia, o artigo invocado, não tem pertinência, eis que não ocorreu alteração de critério jurídico, mas **erro de direito** por parte da autoridade administrativa que efetuou o lançamento primitivo. Sobre o assunto, oportuno transcrever a lição de Hugo de Brito Machado:

“3 Erro e modificação de critério jurídico

Há quem sustente não haver diferença entre erro de fato e erro de direito, ensejando qualquer deles a revisão do lançamento tributário, porque o CTN assim o determina. Todavia, conforme informa Aliomar Baleeiro, “a matéria é controvertida e manifesta-se em sentido oposto a doutrina fora e dentro do Brasil”.....Divergindo de tributaristas ilustres sustentamos a revisibilidade do lançamento em face de erro quer **de fato**, quer **de direito**. “O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro na sua feitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isso, deve ser revisto. 

PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
ACÓRDÃO Nº : 101-90.064

Não se pode admitir que a obrigação tributária tenha outra origem que não seja a incidência da lei, vale dizer, a concretização da hipótese na mesma prevista.....

Parece-nos indiscutível que o erro de direito enseja a revisão de lançamento, não obstante o maior respeito que temos pelos mestres que se têm pronunciado em sentido contrário. Já tivemos oportunidade de examinar os argumentos desenvolvidos por Gilberto de Ulhôa Canto sobre o tema e concluímos que os mesmos são brilhantes, mas infundados.

Infelizmente não tem sido bem observada, quer pela doutrina, quer pela jurisprudência, a distinção que há entre **erro de direito** e **modificação de critério jurídico**. Essa distinção é importante

Para fixar a distinção entre **erro de direito** e a **modificação de critério jurídico** se há de buscar subsídio na Teoria Pura do Direito. Foi o que fizemos, para concluir : “Há **erro de direito** quando o lançamento é feito **ilegalmente** , em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a **decisão** da autoridade administrativa situa-se, nesse caso, fora da moldura ou quadro de interpretações que a Ciência do Direito oferece. Há **mudança de critério jurídico** quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas esteja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor mais elevado.

Em outras palavras, a primeira das hipóteses acima indicadas, de modificação de critério jurídico, liga-se à questão de interpretação. A segunda, que muito mais facilmente se distingue da questão relativa a **erro de direito**, pertine a situações nas quais a lei admite que a autoridade administrativa adote, na efetivação do

805

PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
ACÓRDÃO Nº : 101-90.064

lançamento, uma entre várias alternativas que expressamente indica. É o que se verifica, por exemplo, nos casos de arbitramento do lucro de pessoa jurídica para os fins de imposto de renda.

6. Conclusões

Tendo em vista o que terminamos de expor, são induvidosas as seguintes conclusões:

- 1ª) O erro de direito não se confunde com mudança de critério jurídico.
- 2ª) Em face de erro, quer de fato, quer de direito, a autoridade administrativa pode, ou melhor, deve proceder à revisão do lançamento tributário.
- 3ª) A mudança de critério jurídico, pelo contrário, não autoriza a revisão do lançamento.
- 4ª) Além disso, a autoridade administrativa não pode mudar os critérios jurídicos do lançamento, em relação ao mesmo sujeito passivo, ao lançar tributos cujo fato gerador consumou-se antes da mudança. ”

Não há, pois, qualquer ilegalidade no lançamento contestado, como pretende a Recorrente.

Considerando tratar-se de exigência decorrente, que repousa sobre os mesmos suportes fáticos da consubstanciada no processo relativo ao IRPJ, a decisão há que ajustar-se, necessariamente, ao decidido no processo matriz.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº : 10469-002.446/93-80
ACÓRDÃO Nº : 101-90.064

Assim sendo, e considerando que , conforme Acórdão 101.90031/96, a exigência relativa à omissão de receita apurada no processo 1376.000171/90-93 foi integralmente mantida, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 1996



SANDRA MARIA FARONI - RELATORA