



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

Processo n° 10508.720100/2012-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.073 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente AILTON MIRANDA BAHIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A decisão de piso não apreciou a questão posta no lançamento quanto à observância das condições para a fruição da isenção, razão porque deveria ser anulada de modo que o processo retorne a primeira instância para prolação de acórdão que aborde todas as questões relativas à revisão do lançamento.

Ocorre que o Decreto n° 70.235/72, autoriza à autoridade julgadora a não mandar repetir o ato considerado nulo quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. IMPROCEDÊNCIA

Embora seja possível o reexame de período já fiscalizado, a refiscalização está condicionada às hipóteses descritas no artigo 149 do CTN que regulamentou a revisão de ofício do lançamento ao indicar em seus incisos uma lista taxativa das situações que a revisão é permitida, não cabendo, nesse passo, a revisão por erro de direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG (DRJ/JFA), que, por unanimidade de votos, decidiu rejeitar as preliminares levantadas pelo autuado e, no mérito, considerar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 09-56.662 (fls. 60/67):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS. INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS.

Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de apreciar matéria de ordem constitucional, por extrapolar os limites de sua competência.

NULIDADE.

A nulidade do lançamento somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na detalhada impugnação apresentada.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. APURAÇÃO.

Mantém-se o valor apurado pelo Fisco quando o contribuinte, na fase impugnatória, não apresentar documentação hábil a refutar o feito fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata do Auto de Infração Complementar – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 27/32), lavrado contra o Recorrente em 27/03/2012, onde foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física, relativo ao ano-calendário 2008, no valor de R\$ 72.574,30, Juros de Mora, calculados até março de 2012, no valor de R\$ 35.529,47 e Multa no valor de R\$ 54.530,73, perfazendo um total de Crédito Tributário no montante de R\$ 162.534,50 (Demonstrativo Consolidado - fl. 03).

Conforme consta na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA (fl. 28), o lançamento decorre de “*omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou*

direitos adquiridos em reais”, ocorrido em maio e julho de 2007, nos valores de R\$ 290.297,19 e R\$ 193.531,46.

No RELATÓRIO FISCAL IRPF - REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO (fls. 33/35) o Auditor Fiscal diz que se equivocou, quando da lavratura do Auto de Infração constante do Processo Administrativo Fiscal nº 10508.000203/2011-18, em relação à alienação da Fazenda Miramar e Lua Nova, ao utilizar indevidamente o benefício concedido pelo artigo 39 da Lei nº 11.196/2005 nos cálculos para apuração do ganho de capital correspondente. Para justificar o seu pedido de reexame do ganho de capital apurado para o ano-calendário 2007 aduz que:

1. A IN SRF 599/05, em seu art. 2º, §5º, coloca como uma das condições para a fruição da isenção a opção expressa pela mesma, irretroatável, informada pelo contribuinte no respectivo Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual;
2. Conforme demonstrado no relatório fiscal lavrado ao final da ação fiscal (fls. 05/11), e a DIRPF2008 entregue (fls. 12/17), o contribuinte não fez esta opção na DIRPF 2008, tendo optado por elevar o custo de aquisição do imóvel vendido.

Autorizado pelo Delegado da Receita Federal em Itabuna, visando corrigir o equívoco cometido, procedeu a autuação da diferença entre o novo valor apurado e o valor constante daquele Auto de Infração, mediante lançamento formalizado pelo Auto de Infração objeto do presente processo.

O Contribuinte tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 16/04/2012 (fls. 27) e, em 11/05/2012, interpôs sua impugnação (fls. 39/53).

Diante da impugnação tempestiva, o processo foi encaminhado à DRJ/JFA para julgamento, que, através do Acórdão nº 09-56.662, decidiu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/JFA, pessoalmente, em 24/03/2015 (fl. 68) e, inconformado com a decisão prolatada, em 22/04/2015, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 70/81, por meio da qual contesta o lançamento e, em síntese, argumenta que:

1. A autoridade fiscal “arbitrou o ganho de capital das propriedades que menciona, produzindo um ganho de capital duvidoso visto que elaborado de acordo com seu entendimento pessoal”;
2. Segundo narrativa do fiscal-autuante, “a ação fiscal em questão foi aberta em virtude dos sistemas da Receita Federal ter encontrado nas DIRPF/2007 e DIRPF/2008 indícios de variação patrimonial a descoberto” e “como o contribuinte também alienou propriedades nos anos-calendário em análise, foi solicitada pela Fiscalização a análise do ganho de capital apurado”;
3. Não houve qualquer procedimento fiscal visando definir qual das infrações é menos onerosa ao autuado, conforme preceitua o artigo 112 do Código Tributário Nacional, “restando nulo o Auto de Infração em comento”;

-
4. Os cálculos efetuados pela autoridade fiscal para dimensionar os custos de aquisição das propriedades “foram baseados em presunções não autorizadas por Lei, restando confusão e dúvida, e eivando de nulidade o Auto de Infração”;
 5. A apuração do contribuinte, quando da tributação do imposto de renda sobre o ganho de capital, “obedeceu aos mandamentos insculpidos no artigo 43 do CTN, ou seja, ofereceu à tributação a aquisição de disponibilidade econômica, a dizer, valor total da propriedade menos seu custo total de aquisição”;
 6. Tributar o valor total da propriedade menos o valor da terra nua (VTN), excluindo-se as benfeitorias, como quer o Fisco, leva à tributação de um lucro fictício ou inexistente;
 7. O Auto de Infração em questão deve ser declarado nulo, “pela fragilidade das acusações nele perpetradas, sem provas robustas em suas acusações, além da insubsistência de seu reexame”.

lavrado. Ao final requerer o seu provimento a fim de anular o Auto de Infração

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

O Recorrente se insurge contra a exigência do Imposto de Renda Pessoa Física sobre o ganho de capital ocorrido em operações de venda de propriedades rurais.

O presente lançamento trata de reexame do ganho de capital apurado para o ano calendário de 2007 e a autuação da diferença entre o novo valor apurado e o já realizado na ação fiscal anterior, por ter o Fiscal constatado erro ao conceder a isenção do valor relativo à aquisição de imóveis residenciais, procedendo ao lançando do Auto de Infração complementar do valor residual conforme quadro:

Propriedade: Fazenda Conjunto Miramar e Lua Nova				
Mês	Ganho de Capital (reexame)	Valor já autuado	Ganho de Capital a ser lançado	imposto devido
05/2007	753.236,07	462.938,88	290.297,19	43.544,58
07/2007	502.157,38	308.625,92	193.531,46	29.029,72

Segundo a autoridade fiscal, ao analisar a DIRPF 2008, ano base 2007, e as escrituras apresentadas pelo contribuinte, constatou que o contribuinte utilizou R\$ 900.000,00 do dinheiro recebido da alienação da Fazenda Conjunto Miramar e Lua Nova, na aquisição de três novas propriedades rurais denominadas “Fazenda Boa Nova”, “Fazenda Boa Vista” e “Fazenda Cristal”.

Assevera ainda que o art. 2º, §5 da IN SRF 599/05, estabelece como condição para a fruição da isenção, a opção pelo contribuinte de forma expressa e irretratável, no respectivo Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual, sendo que o contribuinte não fez esta opção na DIRPF 2008. Conclui que a fiscalização equivocou-se ao conceder o benefício estabelecido pelo art. 39 da Lei 11.196/05, o que determinou o reexame do ganho de capital apurado para o ano calendário de 2007 e a autuação da diferença entre o novo valor apurado e o já realizado na ação fiscal anterior.

Em impugnação apresentada às fls. 39/53, o contribuinte se insurgiu contra a revisão do lançamento. Requereu a nulidade do lançamento.

Convém inicialmente esclarecer que a decisão de piso apenas se limitou a transcrever o voto proferido no Acórdão DRJ/JFA nº 09-56.661, não analisando se estaria correta ou não a revisão do auto de infração em virtude da não consideração da isenção, com a correta análise do conteúdo fático e jurídico apresentado no lançamento questionado, o que ensejaria a nulidade da decisão por falta de motivação e preterimento ao direito de defesa.

Ocorre que o Decreto nº 70.235/72, autoriza à autoridade julgadora a não mandar repetir o ato considerado nulo quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo:

Art. 59. São nulos:

[...]

3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Assim, cabe a análise da possibilidade do reexame do lançamento por parte da fiscalização.

Com efeito, embora seja possível o reexame de período já fiscalizado, a refiscalização está condicionada às hipóteses descritas no artigo 149 do CTN que regulamentou a revisão de ofício do lançamento ao indicar em seus incisos uma lista taxativa das situações que a revisão é permitida, senão vejamos:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Nesse contexto, a conhecida distinção entre “erro de fato” e “erro de direito” é pertinente, pois, as normas dos incisos I a IX acima transcritas, configuram hipóteses de erro de fato e não de erro de direito, em face da proteção da própria segurança jurídica em favor do contribuinte quanto aos lançamentos já efetuados pela administração.

Cabe destacar que erro de direito, por si só, não é motivo para revisar o lançamento. Isso porque, o mencionado preceito legal só autoriza a revisão do lançamento quando, em procedimento de fiscalização, for confirmado de forma inequívoca que o contribuinte ou a autoridade fiscal se utilizaram de práticas irregulares resultando em não pagamento do tributo, pois caso contrário, estar-se-ia diante de um cenário de completa insegurança jurídica, onde o contribuinte, após ter o seu lançamento homologado pela administração, estaria sujeito a cobranças posteriores.

Dessa forma, Convém trazer à colação entendimento exarado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme a ementa do julgado abaixo:

NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA AUTUAÇÃO

A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte, sob pena de improcedência da autuação. (Acórdão CSRF 0202.922. Sessão de 28/01/2008).

Transcrevo ainda a seguinte passagem do voto condutor do julgado em questão:

Nessa esteira de entendimento, é de bom alvitre esclarecer que não basta o fiscal autuante consignar no Termo de Verificação Fiscal o documento da lavra de autoridade superior determinando o reexame de período já fiscalizado, tendo em vista não ter o condão de motivar o lançamento, de forma a torná-lo válido, devendo haver a efetiva comprovação de uma das hipóteses previstas no artigo 149, do CTN, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa da contribuinte, não lhe oferecendo, igualmente, a segurança jurídica, que deve nortear os atos da administração. Mais a mais, o artigo 906, do RIR/1999, contempla tão somente o reexame de período já fiscalizado, ou seja, a refiscalização, que estará vinculada à ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal. Entrementes, a revisão do lançamento anteriormente efetuado, objeto do reexame, somente poderá ser procedida quando restar comprovada uma das hipóteses permissivas constantes do artigo 149, do CTN. (DF CARF MF Fl. 1826) Em outras palavras, existindo ordem expressa da autoridade fiscal competente, o fisco poderá refiscalizar / reexaminar períodos já fiscalizados quantas vezes entender necessárias. Porém, a revisão do lançamento anterior, ou melhor, a exigência de diferenças relativas a períodos já fiscalizados, objetos de lançamento pretérito, somente deverá ser efetuada quando encontrar sustentáculo na norma legal que regulamenta a matéria, artigo 149, do CTN, o qual impõe a comprovação da efetiva ocorrência das hipóteses insculpidas em seus incisos, o que não se constata no caso vertente. De igual forma, referida omissão impossibilita que as autoridades julgadoras tenham conhecimento pleno de todos os fatos motivadores do lançamento, com a finalidade de formar sua livre convicção quanto a regularidade do feito, sobretudo quando é cediço que, tratando-se de erro de direito na autuação anterior, não poderá haver a revisão do lançamento. Nessa toada, a indicação clara e precisa, dos fatos que ensejaram a revisão do lançamento, devidamente comprovados, com a respectiva motivação na norma legal (artigo 149, CTN), é condição sine qua non à validade do ato administrativo sub examine. Corroborando o entendimento acima esposado, frise-se que a própria autoridade julgadora de primeira instância, reconhecendo a omissão incorrida pelo fiscal autuante, tentou, sem muita especificidade, demonstrar a existência dos requisitos necessários à revisão do lançamento, procurando enquadrá-la nos incisos IV e VIII, do artigo 149, do CTN, não logrando êxito em sua empreitada, eis que, igualmente, não foi precisa em suas conclusões nem muito mesmo comprovou a ocorrência de fato novo ou erro/omissão no lançamento anterior. Destarte, ao proceder de forma omissa, deixando de demonstrar e comprovar no Termo de Verificação Fiscal os motivos que levaram o fisco a promover a revisão do lançamento, bem como o dispositivo legal que a contempla, qual seja, artigo 149, e incisos, do CTN, na forma que determina a legislação tributária, o ilustre fiscal

actuante incorreu em vício insanável capaz de determinar a improcedência do feito.

Assim, nessa mesma trilha, entendo que diante da ausência de fundamentação para adotar o método excepcional da revisão, entendo que o lançamento não se coaduna com o ordenamento jurídico pátrio, razão porque deve ser considerado improcedente.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para declarar a improcedência do lançamento.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto