



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720008/2015-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.997 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente FRANKLIN ROOSEVELT MOTA DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.

DIREITO. ERRO DE PREENCHIMENTO. FATO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte, nos termos do art. 333 do CPC, deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Apresentada documentação comprobatória, o equívoco no preenchimento de declaração não pode figurar como óbice a impedir a análise do direito vindicado.

PROVA NEGATIVA.

Não cabe ao contribuinte apresentar prova negativa de modo a comprovar algo que não se materializou. O direito pátrio não consagra e nem exige prova negativa do fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 11ª Tuma da DRJ/SPO, consubstanciada no Acórdão nº 16-90.743 (p. 33), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Notificação de Lançamento (p. 23) com vistas a exigir débitos do imposto de renda pessoa física em face da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração: omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a competente defesa administrativa (p. 2), defendendo, em síntese, que houve erro na declaração por parte da fonte pagadora, que teria incorrido em erro de identificação do beneficiário.

Referida impugnação foi julgada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão nº 16-90.743 (p. 33).

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 44, reiterando os argumentos deduzidos em sede de impugnação, no sentido de que jamais fora beneficiário dos aluguéis apontados como omissos pela fiscalização.

Sem contrarrazões.

É o relatório

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica.

O Contribuinte, por seu turno, apresentou a competente defesa administrativa, defendendo, em síntese, que houve erro na declaração por parte da fonte pagadora, que teria incorrido em erro de identificação do beneficiário, concluindo que jamais fora o recebedor dos aluguéis apontados como omissos pela fiscalização.

Com vistas a comprovar o quanto alegado, o Contribuinte trouxe aos autos os seguintes documentos:

* Instrumento Particular de Locação, com firma reconhecida, tendo como Locador o senhor Francisco Nunes dos Santos e como Locatária a empresa Santana S/A Drogaria e Farmácias;

* DIRF emitida pela Santana S/A Drogaria e Farmácias, referente ao ano-calendário 2013, tendo como beneficiário o senhor Francisco Nunes dos Santos;

* Memória de Cálculo elaborada por escritório de advocacia, dos alugueis referentes ao período de 30/12/2011 a 30/11/2012, tendo como Locador o senhor Francisco Nunes dos Santos e como Locatária a empresa Santana S/A Drogaria e Farmácias.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, nos seguintes termos:

Na impugnação, o contribuinte alega que houve erro na declaração por parte da fonte pagadora, que teria incorrido em erro de identificação do beneficiário. O impugnante alega ainda que a fonte pagadora já teria providenciado a retificação da DIRF.

No entanto, consulta ao sistema DIRF informa que na declaração da fonte pagadora, referente ao ano-calendário de 2012, ainda consta o impugnante como beneficiário de rendimento no valor de R\$43.785,50.

(...)

Observe-se que a declaração se encontra “Aceita” (ou seja, referente à última retificação).

Entre os documentos anexos, o impugnante não logrou êxito em questionar a declaração realizada por SANTANA SA DROGARIA FARMACIAS, que, tendo sido feita regularmente, presume-se verdadeira.

O impugnante apresentou contrato de aluguel em nome do Sr. Francisco Nunes dos Santos. No entanto, tal contrato não prova que não houve o rendimento, nem que houve erro na declaração ou no registro da mesma no sistema.

O impugnante apresentou, ainda declaração de rendimentos emitida pela SANTANA SA, em seu nome, porém referente ao ano-calendário de 2013 (exercício de 2014), quando a notificação de lançamento refere-se a fatos do ano-calendário de 2012 (exercício de 2013).

Por fim, o contribuinte apresenta um relatório de pagamentos, assinado por si mesmo.

Contra o referido *decisum*, o Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário reiterando as razões de defesa deduzidas em sede de impugnação e anexando novos documentos, quais sejam:

* Carta Cobrança emitida pela Receita Federal em nome do senhor Francisco Nunes dos Santos, referente a débitos do IRPF do ano-calendário de 2014;

* DIRF emitida pela Santana S/A Drogaria e Farmácias, referente ao ano-calendário 2015, tendo como beneficiário o senhor Francisco Nunes dos Santos, na qual consta a seguinte observação: *os rendimentos seguintes estão informados na linha 01, quadro 3 e/ou linha 03, quadro 05: - Aluguéis e royalties: R\$ 56.603,00*

* Certidão Positiva de Ônus, emitida pelo Cartório do 4º Ofício do Registro de Imóveis da Comarca de Salvador-BA.

Como se vê, está em análise a alegação do Contribuinte no sentido de que houve erro de preenchimento na DIRF apresentada pela empresa Santana S/A Drogaria e Farmácias e, por conseguinte, o valor probatório dos documentos apresentados pelo Recorrente.

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que, em relação à alegação do Contribuinte no sentido de que a empresa Santana S/A incorreu em erro por ocasião do preenchimento da DIRF, este Conselho já reconheceu a possibilidade da comprovação de erro no preenchimento de declarações no transcurso do processo administrativo. Neste sentido, confira-se os julgados abaixo indicados que amparam esse entendimento:

Acórdão 108-08689

IRPJ ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Acórdão 101-94955

IRPJ AUDITORIA EM DCTF FALTA DE PAGAMENTO. Comprovado que a diferença apurada na auditoria deveu-se, exclusivamente, a erro no preenchimento da declaração, cancela-se o auto de infração.

Acórdão 10321472

CSLL ERRO O PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL IMPRESCINDÍVEL COMPROVAÇÃO MATERIAL DO EQUÍVOCO OU DO ERRO DE FATO. A ordem jurídica vigente não permite a cobrança de tributos sem que seja procedida a determinação da matéria tributável, consoante dispõe o artigo 142 do CTN. Entretanto, nos casos em que o contribuinte não logra comprovar, materialmente, os equívocos ou erros de fato que teria cometido quando do preenchimento da declaração não vejo como não prevalecer à tributação pretendida exclusivamente com base no procedimento sumário de revisão das declarações de ajuste (malhas fiscais).

Neste esboço, nas hipóteses de erro de fato no preenchimento de declaração, uma vez juntados aos autos elementos probatórios hábeis para comprovar o direito alegado, o equívoco no preenchimento não pode figurar como óbice a impedir a análise do direito vindicado, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/2015:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não

homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Salienta-se que erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos.

Nessas hipóteses, a Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado.

Logo, erro de fato no preenchimento pelo contribuinte, de suas das declarações, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo.

Se assim não o fosse, tal interpretação estabelecer-se-ia uma preclusão que inviabilizaria a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Neste exato sentido, confira-se o precedente abaixo indicado desse Egrégio Conselho:

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. POSSIBILIDADE. Erro de preenchimento de DCOMP não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.(...) – (Acórdão nº1301-003.491, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Relatora: Geovana Pereira de Paiva Leite , Data da Sessão: 20/11/2018)

Sobre o tema, confira-se, *mutatis mutandis*, os escólios do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, objeto do Acórdão nº 1402-00.388, *in verbis*:

A questão que se coloca diz respeito aos aspectos essenciais da declaração de que trata a lei. Teria o legislador privilegiado a forma ou os dados materiais da declaração?

Ao dizer que a compensação deve conter informações relativas aos créditos utilizados, e aos respectivos débitos compensados, quis o legislador que os elementos materiais prevalecessem sobre os aspectos formais. Não será pela utilização de formulário equivocado, que haverá de se desconsiderar a compensação. Em sendo o sujeito passivo credor e devedor de tributo ao mesmo tempo, tem ele, à luz do artigo 170, do CTN, e do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, o direito de realizar a compensação, comunicando-a ao credor para evitar inscrição em dívida ativa e a consequente execução.

Nos debates realizados durante a sessão de julgamento, procurei confrontar o entendimento acima referido com os argumentos:

- Enquanto a DCTF, apresentada é instrumento adequado à constituição do crédito tributário, a extinção deste só se dá por meio do processamento da DCOMP.
- Tanto é assim que o parágrafo segundo do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada a partir da MP 66, convertida na Lei 10.637, de 2002, prevê que “a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário.”
- Enquanto não declarada a compensação não há extinção do crédito tributário informado na DCTF.

As teses acima não subsistiram ao crivo da análise jurídica, pelas seguintes razões:

- 1º. A apuração de imposto a pagar ou de saldo negativo a recuperar se dá a partir da escrita contábil e da declaração de imposto de renda da pessoa jurídica;
- 2º. As informações constantes em DCTF devem espelhar o que consta na DIPJ e não ao contrário;
- 3º. A entrega de DCTF constitui-se em atividade acessória, por meio da qual o sujeito passivo informa os valores encontrados em sua DIPJ e os valores do imposto a pagar ou a compensar.
- 4º. As informações relativas aos créditos utilizados, e aos respectivos débitos compensados, exigidas por lei, especificados na DCOMP, encaminhada em 14/10/2004, já constavam da DCTF e da DIPJ, anteriormente encaminhadas à SRF.
- 5º. A DCOMP é mecanismo de controle e acompanhamento interno da Administração. Isto, todavia, não significa que se constitui como único instrumento válido e essencial para que se realize a extinção de crédito mediante compensação que, em determinados casos concretos, pode dar-se de ofício, por iniciativa da própria autoridade fiscal.

6º. Na realização do direito, os aspectos formais não podem sobrepor-se aos aspectos materiais.

(destaquei)

Fixada essa premissa, entendo que razão assiste ao Recorrente!

De fato, em face dos documentos apresentados, notoriamente (i) do contrato particular de locação, (ii) das DIRFs dos anos-calendários subsequentes ao período objeto do presente processo e (iii) da Certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis, entendo que houve erro no preenchimento da DIRF referente ao ano-calendário 2012.

Isto porque, da análise dos documentos supra mencionados, tem-se que:

* o senhor Francisco Nunes dos Santos, genitor do Recorrente, sempre foi, até o registro R.3.M.3.177, de 20 de março de 2009, legítimo e único proprietário do imóvel objeto da locação;

* o senhor Francisco Nunes dos Santos é o locador do contrato particular de locação;

* o Contribuinte, ora Recorrente, somente após o registro R.3.M.3.177, de 20 de março de 2009, passou a ter 1/10 da metade do referido imóvel, em decorrência do falecimento da sua genitora.

* as DIRFs referentes aos anos-calendários de 2013 e 2015 dão conta que o beneficiário dos rendimentos dos alugueis é o senhor Francisco Nunes dos Santos.

Exigir do Contribuinte – que, a rigor, não possui qualquer relação com o fato econômico que deu origem ao presente lançamento fiscal – a produção de provas outras no sentido de que não foi o beneficiários dos alugueis apontados como omissos pela fiscalização, seria o mesmo que exigir a apresentação de prova negativa, a qual, conforme destacado pela Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira em diversos julgados de sua relatoria (vide, por exemplo, Acórdão 2402-009.470, de 03 de fevereiro de 2021), é *denominada pela doutrina como diabólica e vedada pelo CPC nos termos do inciso II do § 3º do art. 373*.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior