



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

Processo n° 10970.720115/2015-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2002-000.151 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 24 de maio de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO INDEVIDADA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - RELANÇAMENTO - ERRO DE DIREITO - NECESSIDADE DE CONJUGAÇÃO DO ARTIGO 906 DO RIR/99 COM OS ARTIGOS 145 E 199 DO CTN - NULIDADE
Recorrente FERNANDO GALVAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO INDEVIDADA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - RELANÇAMENTO - ERRO DE DIREITO - NECESSIDADE DE CONJUGAÇÃO DO ARTIGO 906 DO RIR/99 COM OS ARTIGOS 145 E 199 DO CTN - NULIDADE

Não basta a mera autorização formal prevista no artigo 906 do RIR para que se abra a possibilidade de uma nova fiscalização sobre os mesmos fatos objetos de lançamento pretérito, devendo ser observados os limites do artigo 149 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acatar a preliminar de nulidade suscitada no recurso, vencida a conselheira Fábila Marcília Ferreira Campêlo, que rejeitou a preliminar. Acordam, ainda, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência da conselheira Fábila Marcília Ferreira Campêlo. No mérito, o julgamento do recurso restou prejudicado.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Fábila Marcília Ferreira Campelo, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de auto de infração (e-fls. 02 a 10), relativo a correção de notificação de lançamento anterior, cancelada por decisão da DRJ por vício material, no processo 10675.722246/2014-61. Tal vício material decorreu da incongruência do lançamento, que se baseou na omissão de rendimentos excedentes ao limite de isenção para declarantes com 65 anos ou mais, e utilizou como fundamento a omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI (e-fls. 05 a 09 do processo anexo)

Logo, o novo lançamento, devidamente corrigido, decorre de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI.

Tal omissão gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 8.255,08, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação às e-fls. 31 a 43 dos autos, no qual o contribuinte alega, conforme palavras da DRJ:

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora por incorreções na descrição da suposta infração. E, nulidade por incorreções na descrição da suposta infração, por entender que após a decisão que decretou a nulidade do lançamento, não poderia a DRF de Uberlândia emitir um auto de infração substituindo a notificação anulada, não havendo previsão legal para tal.

Aduz que o reexame de documentos de um mesmo ano-calendário estaria vedado em razão do disposto no art 906 do RIR, não constando dos autos a indispensável ordem escrita, motivada para reexame:

Quanto ao mérito, se insurge contra o lançamento afirmando que não foi previamente intimado para entregar documentos, prestar esclarecimentos ou produzir provas.

As intimações e comprovações teriam sido feitas nos autos do PAF nº 10675.722246/2014-61, cuja notificação de lançamento

dói anulada e não faria parte integrante deste novo procedimento fiscal.

A impugnação foi apreciada na 11ª Turma da DRJ/RJO que, por unanimidade, em 17/01/2017, no acórdão 12-84.464, às e-fls. 96 a 107, julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte, em 22/03/2017, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 114 a 172, no qual alega, em resumo, que:

- Preliminarmente, nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora, nulidade por incorreções na descrição da suposta infração, nulidade pela aplicação do artigo 906 do Decreto nº 3.000/99 (RIR);
- No mérito alega que não foi intimado para apresentar documentos e esclarecer os fatos, sobretudo se os rendimentos são isentos. Informa, que no processo 10675.722246/2014-61, às e-fls 40 e 41 demonstrou que ingressou no plano de previdência PETROS em 10/10/1980, contribuindo até 30/12/1992. Informa que em 2011 a empresa ITÁU VIDA E PREVIDÊNCIA S/A SUCEDEU A PETROS. Logo, as contribuições resgatadas estariam dentro do período de isenção de 01/01/1989 a 31/12/1995. Por fim, alega que, ao entregar sua DAA, pagou imposto de renda residual no montante de R\$1.806,51, não abatidos pela fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 20/12/2017, e-fls. 110, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 22/03/2017, e-fls. 114, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, o lançamento tributário foi baseado na correção de notificação de lançamento anterior, cancelada por decisão da DRJ por vício material, no processo 10675.722246/2014-61. Tal vício material decorreu da incongruência do lançamento, que se baseou na omissão de rendimentos excedentes ao limite de isenção para declarantes com 65 anos ou mais, e utilizou como fundamento a omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI (e-fls. 05 a 09 do processo anexo)

Logo, o novo lançamento, devidamente corrigido, decorre de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e FAPI.

Preliminarmente, tanto na impugnação, quanto no presente recurso voluntário o contribuinte alega nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora, nulidade por incorreções da suposta infração e nulidade pelo ferimento do artigo 906 do Decreto nº 3.000/99 (RIR).

Desde já afastado a nulidade quando a incompetência suscitada, vez que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente investido dos poderes inerentes à sua função, auditor fiscal Jorge Candido Da Silva Filho, matrícula 00027944. Ainda, afastado a preliminar por incorreções da suposta infração, já que, o que deu azo ao novo lançamento fiscal foi o cancelamento do ato originário por vício material nos autos do processo 10675.722246/2014-61, devidamente corrigido pela autuação de e-fls. 02 a 10.

Contudo, acolho a preliminar de nulidade pela aplicação isolada do artigo 906 do Decreto nº 3.000/99 (RIR), que possui a seguinte redação:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

A norma insculpida no supracitado artigo não pode ser entendida como autorização ilimitada concedida a Administração Fazendária para promover o relançamento tributário em relação a fatos já analisados pela autoridade em determinado exercício. O conteúdo do artigo 906 deve ser analisado conjuntamente com os artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172/66), que deliberam sobre a revisão de ofício do lançamento tributário, como se vê:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

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.

Desta forma, a meu sentir, não basta a mera autorização formal prevista no artigo 906 do RIR para que se abra a possibilidade de uma nova fiscalização sobre os mesmos fatos objetos de lançamento pretérito, devendo ser observados os limites do artigo 149 do CTN.

Destaco o excerto do voto do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator no acórdão 1201-001.687, que muito bem explica:

Nenhum reparo caberia ao raciocínio, não fosse, é certo, um “pequeno detalhe”: a refiscalização é matéria regulamentada pelos artigos 145 e 149 do CTN, que assim prescrevem:

“Artigo 145 – O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

[...]

III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”

“Artigo 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, recusa-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.”*

Embora seja possível sustentar que a autorização referida no art. 906 do RIR/99 seja suficiente, do ponto de vista formal, a permitir o reexame de período já fiscalizado, a refiscalização ainda está condicionada às hipóteses descritas no artigo 149.

Como se nota, o artigo 149 do CTN regulamentou pormenorizadamente as hipóteses de refiscalização ao indicar uma lista numerosa e taxativa das situações que permitem a revisão de ofício do lançamento

Nesse passo, a conhecida distinção entre “erro de fato” e “erro de direito” é pertinente, pois os incisos I a IX acima são hipóteses de erro de fato, e não de erro de direito. O mencionado preceito legal, pois, 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.

Destacam-se, nesse sentido, o posicionamento doutrinário sobre o assunto. Veja-se, a título exemplificativo, algumas lições sobre a matéria:

*“O que o artigo (art. 149) afirma é que, se vier a ser **comprovado** que o sujeito passivo desvirtuou a sua declaração, agindo com dolo, fraude ou simulação, o lançamento efetivado com base nessa declaração poderá ser revisto de ofício, resultando daí a sua anulação, total ou parcial, ou sua*

complementação ou substituição por um novo lançamento, desta feita de ofício”. – g.n. (FREITAS, Vladimir Passos. Código Tributário Nacional Comentado. Editora Revista dos Tribunais. 5ª edição, 2011, página 769)

“O tema da revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa envolve a ponderação de um conflito latente entre o princípio da legalidade – favorável à eliminação da ilegalidade que tenha afetado o ato primário de lançamento – e o princípio da segurança jurídica – favorável à estabilidade das situações jurídicas subjetivas declaradas por atos da autoridade pública.

Ora, se é certo que a restauração da legalidade violada, pela revisão do ato ilegal, reclama o afastamento de limites que a impeçam ou dificultem, também é verdade que a inexistência desses limites geraria para os particulares intoleráveis situações de incerteza, submetendo-os, porventura de surpresa, a uma pluralidade de novas definições da mesma situação jurídica, por ato da mesma autoridade ou de autoridade distinta, num reexercício ilimitado do seu poder de lançar. Sistemas baseados numa ilimitada revisibilidade dos atos tributários por iniciativa da Administração só podem conceber-se em ordens jurídicas de inspiração totalitária, avessas à ideia de segurança jurídica, como a do nacional-socialismo alemão que autorizava a Administração fiscal a corrigir, sem quaisquer limites, os erros das suas decisões”. (XAVIER, Alberto. Do lançamento: Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário. Editora Forense. 2ª edição, 1997, página 239)

“o lançamento, em razão das suas características e dos efeitos que dele decorrem, quer seja, mais exatamente, considerado como um elemento do processo formativo da obrigação tributária, não pode ser revisto, modificado ou substituído por outro, por ato espontâneo da Administração, em prejuízo do contribuinte, com fundamento em erro incorrido na valoração jurídica dos dados ou elementos de fato em que se tenha baseado, quer tal valoração jurídica tenha sido efetuada diretamente pela Administração, quer tenha sido adiantada pelo contribuinte ou terceiro obrigado à declaração ou informação, e aceita pela Administração” – (DE SOUZA. Rubens Gomes. Revista de Direito Administrativo, Volume 14, Pagina 24).

Nessa linha de raciocínio, temos que a homologação do lançamento, que no presente caso foi realizada de ofício pela administração pública quando da emissão dos Autos de Infração objeto do processo administrativo nº 16.643720.018/ 201329, só poderia ser revista pela administração pública caso ela motivasse e comprovasse tratar-se de uma das hipóteses do artigo 149 do CTN.

Ocorre, entretanto, que os Autos de Infração e o TVF não indicam nenhuma das hipóteses previstas em tal dispositivo e sequer fazem menção ao referido artigo 149.

Ora, ao agravar um lançamento já finalizado e homologado de ofício, é dever do fisco demonstrar o preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 149 do CTN. Uma omissão nesse sentido – como ocorreu no caso concreto – contamina a autuação. Nesse sentido é o entendimento proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme atesta 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 SRF 0202.922. Sessão de 28/01/2008)

Comprovado o erro de direito cometido pela Fiscalização, corroborado pela decisão da DRJ nos autos do processo 10675.722246/2014-61, acolho a preliminar de nulidade absoluta suscitada pelo contribuinte, cancelando o auto de infração lavrado contra ele.

Thiago Duca Amoni- Relator