



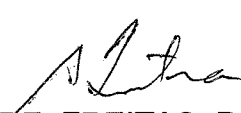
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º : 11080.005092/98-75
Recurso n.º : 126.515
Matéria : IRPF - EXS.: 1992 e 1993
Recorrente : JOSÉ CITRIN
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2001
Acórdão n.º : 102-45.166

IRPF - EX.: 1992 e 1993 - RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DECADÊNCIA - Inexistente prazo legal para a retificação dos dados informados à Administração Tributária, é defeso ao Fisco vedar o exercício desse direito ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CITRIN,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR a decadência e DETERMINAR a restituição dos autos para apreciação do mérito nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho, (Relatora). Designado o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, LEONARDO MUSSI DA SILVA, e LUIZ FENANDO OLIVEIRA DE MORAES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75

Acórdão nº. : 102-45.166

Recurso nº. : 126.515

Recorrente : JOSÉ CITRIN

RELATÓRIO

José Citrin, CPF de nº 001.811.960-34, ingressou com pedidos de retificação de declarações de rendimentos correspondente aos anos calendários de 1991 e 1992, exercícios de 1992 e 1993, respectivamente, em 29 de junho de 1998, a fim de atender o disposto no art. 96, da Lei de nº 8.383/91.

A autoridade administrativa indeferiu seu pleito. Eis a ementa da decisão:

"RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS -
Indeferido o pedido de retificação das declarações de bens dos exercícios de 1992 e 1993, uma vez extinto o direito do pleito, face ao instituto da decadência." (fls. 25).

Intimado da decisão administrativa, tempestivamente, o contribuinte apresentou contra-razões às fls. 30/34.

Ao apreciar as contra-razões apresentadas a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu seu pleito. Eis a ementa da decisão:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física- IRPF

Exercícios: 1992,1993

Ementa: RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - VALOR DE MERCADO DE BEM IMÓVEL EM 1991 – DECADÊNCIA - Extingue-se em cinco anos contados da data da entrega da declaração de ajuste o prazo para requerer a retificação da declaração de rendimentos, inclusive quanto ao valor dos bens e direitos declarados.

Solicitação indeferida." (fls. 39).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75
Acórdão nº. : 102-45.166

Inconformado, manifestou o presente recurso para este colegiado. Aduz em suas razões, em síntese, a não ocorrência da decadência, por entender que o prazo decadencial só começa a fluir a partir da data da extinção do crédito tributário nos termos assentados no art. 150, § 4º, do CTN e 832 do RIR 99. Traz a colação precedentes deste Conselho.

Razão pela qual requer a reforma da decisão a fim de admitir a retificação nas declarações apresentadas em 1992 e 1993.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75
Acórdão nº. : 102-45.166

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, Relatora

O recurso é tempestivo. A questão já foi amplamente examinada por este colegiado. A matéria gira em torno do termo a partir do qual o recorrente pode pleitear a retificação da declaração de rendimentos.

A questão já é por demais conhecida, apesar de ainda não pacificada no âmbito deste Conselho, entendo que o prazo estabelecido para que o contribuinte ingresse com o pedido de retificação de declaração de rendimentos é de 5 (cinco) anos contados a partir da data fixada para a entrega da declaração. Este momento, ou marco é o mesmo outorgado para a administração tributária fiscalizar, apurar e constituir o crédito tributário correspondente aos rendimentos recebidos incluídos ou não na declaração correspondente àquele ano calendário, caso não o faça neste interregno, não terá mais tempo hábil para fazê-lo, decai o seu direito de cobrar, o lançamento tornar-se definitivo, imutável, cravada está a decadência. Mutatis mutandis, o mesmo ocorre para o contribuinte o prazo concedido para retificar a sua declaração é fatal, inicia-se na data fixada para a entrega da declaração e termo *ad quem* ocorrerá daí a cinco anos.

Logo, se os pedidos de retificação foram efetuados aos 29 de junho de 1998, (fls. 1/2) e o prazo final fixado para apresentação em 1992, 14 de maio, já em 1993 consta dos autos cópia da declaração indicando a data de 11 de junho de 1993(fl.9), porquanto o termo fatal para a apresentação da retificadora para o exercício de 1992, é 14 de maio de 1997, e para o exercício de 1993, o termo é 11 de junho de 1998.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75

Acórdão nº. : 102-45.166

Patente está que as retificadoras foram apresentadas aos 29 de junho de 1998, independente das razões que a determinaram, o prazo se esgotou, não há mais direito a modificar, alterar ou retificar o então declarado, pois o decurso do tempo transmudou aquela situação mutável em imutável. Esclareça que a jurisprudência não tem o condão de mudar o decurso do prazo já consumado, coberto pelo manto da decadência.

Por fim, vale ressaltar que o princípio da segurança jurídica, que é um dos pilares do sistema jurídico, do qual irradiam vários institutos, dentre eles, no caso, a decadência e a prescrição, não permite, a cada momento, mudanças ora, aparentemente, a favor do administrado, ora da administração, fundadas em interpretações que estendem seus efeitos a fatos pretéritos já não mais alcançados pelo legislador tampouco pelo interprete.

Diante do exposto, voto no sentido da NEGAR provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2001.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75
Acórdão nº. : 102-45.166

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator Designado

A Constituição deste País traduz norma que resulta da cultura, da vontade, e dos costumes de seu povo. Seus artigos resultaram de um conjunto de princípios que expressam os desejos da Nação, princípios constitucionais, suporte à todas as normas que estão a conformar o comportamento desta sociedade.

Assim é que seu preâmbulo¹ destaca os valores que nortearam a sua elaboração: *“um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça.”*

É clara a intenção do constituinte de manter o exercício dos direitos sociais e individuais dos cidadãos brasileiros. Essa vontade além de estar evidenciada no preâmbulo, manifesta-se no conjunto das determinações contidas em seu bojo, principalmente nos artigos 4.º, II e 5.º, este último que trata dos direitos individuais dos cidadãos brasileiros.

Do inciso II do artigo 5.º, citado, verifica-se que, neste País, as pessoas poderão ser obrigadas a executar determinadas ações, ou a deixar de fazê-las, somente em decorrência da lei².

¹ “Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.” Constituição Federal do Brasil, de 1988.

² CF/88 - “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(.....)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11080.005092/98-75

Acórdão nº : 102-45.166

Colocados estes esclarecimentos iniciais, passo à análise da questão.

O processo veio a esta instância julgadora em virtude da recusa do Fisco ao pedido de retificação das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1992 e 1993, com motivação amparada no transcorrer do prazo para esse fim.

O motivo da lide, portanto, é o exercício do direito de retificação de dados informados ao Fisco negado pelas autoridades julgadoras *a quo* nas Decisões DRF/PA/N.º 700/2000, fl. 25, e DRJ/PAE N.º 1.658, de 13 de dezembro de 2000, fls. 39 a 42.

As normas individuais e concretas resultantes de tais decisões tomaram por suporte legal o Parecer COSIT n.º 48, de 7 de julho de 1999, elaborado com lastro nos artigos 108, 149 e 173 do CTN, artigo 96 da lei n.º 8383/91, o artigo 880 do Regulamento do Imposto de Renda-RIR, aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994, e o artigo 832 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999.

A decisão da DRJ/PAE n.º 1.658 contém, ainda, justificativa amparada no direito reflexo ou seja: sendo o direito do Fisco de proceder lançamento do tributo válido até 5 (cinco) anos a contar de seu fato gerador, então, o mesmo prazo vale para o direito do contribuinte de retificar os dados declarados³.

A nobre Conselheira Relatora, Maria Beatriz Andrade de Carvalho, citou, em sua posição a respeito do assunto, que a matéria é amplamente conhecida e pacificada no âmbito deste Conselho e tomou por referência o direito reflexo já citado, com prazo decadencial que tem marco de início para contagem a partir da

³ "Ora, a ação fiscal somente pode ocorrer em cinco anos contados da entrega da Declaração de Ajuste, esse é um prazo fatal, impeditivo de rever-se de ofício o lançamento ou de constituir-se o crédito tributário. Passado o referido prazo, está extinto o crédito tributário, não havendo mais motivos para a retificação da declaração de ajuste. Essa a razão, pela qual a retificação da declaração segue o mesmo prazo que a Fazenda Pública possui para exercer seu direito de lançamento." Decisão DRJ/PAE N.º 1658, fls. 40.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75

Acórdão nº. : 102-45.166

entrega da declaração original. Citou, ainda, que o princípio da segurança jurídica não permite alterações, a qualquer tempo, nos dados informados ao Fisco.

Não deixa de ter alguma razão a nobre Conselheira quanto ao princípio da segurança jurídica, tradutor do conjunto de princípios que regem os eventos econômicos e sociais de uma nação.

A segurança jurídica é fator implícito das regras legais, que lhes permite a força impositiva, dada a certeza de que a determinação de “fazer” ou “não fazer” será cumprida por todos e não, apenas, por alguns, sejam estes integrantes do grupo dos cidadãos, sejam aqueles, da Administração Pública. Porém, como conhecido de todos, o princípio não pode se sobrepor ao da legalidade, um dos que compõe sua base de sustentação, ou seja, ato eivado de ilegalidade não pode constituir sustentáculo à segurança jurídica.

Conforme citado no início, as decisões *a quo* utilizaram suporte legal dos artigos 108, 149 e 173 do CTN⁴, que dizem respeito à atuação da

⁴ CTN – Lei n.º 5172, de 25/10/66 - Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

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

(.....)

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75

Acórdão nº. : 102-45.166

autoridade competente em face da ausência de dispositivo legal, ao lançamento de ofício e à decadência.

Do artigo 108, a autorização para que a autoridade competente use, na ausência de disposição expressa, a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade, nessa seqüência.

Como o artigo 96 da lei n.º 8383/91, trata da atualização do preço dos bens a preço de mercado e neste não há impeditivo legal ao prazo para a retificação, e da mesma forma, o artigo 832 do RIR/99 trata da retificação da Declaração de Ajuste Anual, mas não impõe limitação de prazo para esse fim⁵, verifica-se que a negativa de análise do pedido de retificação teve amparo no artigo 108 combinado com o artigo 173 do CTN.

Assim, as autoridades utilizaram o recurso da analogia, combinado com o dispositivo do artigo 173 do CTN para negar o direito de retificar dados declarados. Sendo o prazo decadencial ao direito de lançar de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício subsequente àquele que poderia ter sido lançado, o prazo decadencial de retificar também deve seguir na mesma linha de raciocínio, uma vez que não expresso na lei.

Segundo Aliomar Baleeiro⁶ *"Interpreta-se analogicamente quando se busca em outra disposição expressa o princípio jurídico estabelecido para casos afins, idênticos em sua natureza e efeitos, se o legislador se mantém silente sobre eles por imprevidência, inadvertência, impropriedade de linguagem, etc..., quanto à*

⁵ Decreto n.º 3.000, de 26/03/99 - Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21 Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º RIR/94: Art. 880. Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.

⁶ BALEEIRO, A., Direito Tributário Brasileiro, 11.ª Ed. atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 2000, p. 679.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75
Acórdão nº. : 102-45.166

hipótese em apreciação.” O que o autor quis significar é a busca de posição em situação semelhante, ou seja, poderia associar o prazo inexistente com outro determinado à obrigação semelhante estabelecida ao sujeito passivo.

No entanto não me parece que buscar reflexo na decadência do direito do Fisco constituir crédito tributário seja motivação adequada para a analogia pois este não tem qualquer semelhança com a situação em comento.

É certo que a retificação não pode alterar o crédito tributário definitivamente constituído, nas formas previstas no artigo 156 do CTN. A relação jurídica tributária extinta não permite qualquer alteração de valores recolhidos aos cofres da União, no entanto, dados incorretamente declarados, mesmo na situação citada, devem ser alterados se, para frente, possam ter repercussão fiscal. Não se altera o crédito tributário porque extinta a relação, no entanto, dados sobre futuras relações devem permanecer nos arquivos da Administração Tributária de forma correta.

Por esse motivo, a falta de prazo decadencial ao direito de retificação não se constituiu erro do legislador que construiu o CTN, mas apenas abertura para que, a qualquer momento, desde que devidamente comprovado, pudesse a informação incorreta ter a devida alteração.

Importante salientar que a declaração a que se refere esta situação não é aquela de que trata o artigo 147 do CTN, mas a componente do lançamento por homologação, artigo 150 do mesmo diploma legal, que prevê em seus parágrafos 2.º e 3.º a ineficácia de qualquer ato promovido pelo contribuinte em momento anterior à homologação. Assim, qualquer tentativa de alterar um eventual crédito tributário mediante retificação de dados não produzirá efeitos perante o Fisco, se antes da homologação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11080.005092/98-75
Acórdão nº : 102-45.166

A corroborar essa posição, a determinação contida na MP n.º 2.132-46/2001, regulamentada pela IN SRF n.º 15/2001, que permite a retificação da Declaração de Ajuste Anual mediante apresentação de outra que terá a mesma natureza da original, independente de autorização da autoridade administrativa e observadas as restrições legais⁷.

Sendo permitida a retificação das informações prestadas ao Fisco, e inexistindo dispositivo legal no sentido de fixar prazo para esse fim, a emissão de norma individual e concreta proibitiva desse direito constitui ofensa ao princípio da legalidade, pois ato de restrição sem o devido amparo legal.

Portanto, a decisão que proíbe o pedido de retificação de tais dados incorre em ofensa ao artigo 37 da CF/88, que dispõe sobre os princípios que regem a Administração Pública, entre eles aquele referente à legalidade dos atos praticados por seus funcionários⁸. Significa que a atividade pública é vinculada e obrigatória, isto é, deve seguir estritamente os ditames das leis, sendo proibida qualquer discricionariedade de seus funcionários onde a lei não dispuser, sob pena de infração administrativa por ofensa à princípio e norma contida na Constituição Federal.

A complementar a determinação constitucional, o artigo 2.º da lei n.º 9784/99, que regula o processo administrativo, e praticamente reproduz o texto contido no artigo 37 da CF/88.

Vale observar que a segurança jurídica não fica prejudicada pela tentativa de alterar informações prestadas quando já transcorridos o prazo de 5

⁷ MP n.º 2132-46/2001 - Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.

⁸ CF/88 - Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:"



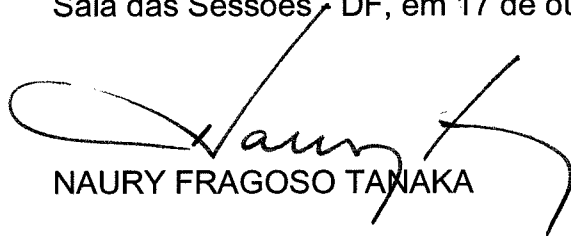
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.005092/98-75
Acórdão nº. : 102-45.166

(cinco) anos contados da data em que apresentadas as declarações, porque a alteração de dados somente será acatada quando amparada em documentação hábil e idônea.

Isto posto, com a devida vênia da nobre Conselheira Relatora, dela discordo pelos motivos expostos e **voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência do direito à retificação das Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1992 e 1993**, motivo para que o processo seja devolvido à unidade de origem para novo julgamento do mérito.

Sala das Sessões, DF, em 17 de outubro de 2001.



NAURY FRAGOSO TANAKA