



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12898.001881/2009-54
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.602 – 2ª Turma
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARLOS HENRIQUE PEIXOTO DE CASTRO VASCONCELOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

PAF. REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO. AUTORIZAÇÃO.
AUSÊNCIA DE NULIDADE.

É possível novo exame de período já fiscalizado, mediante autorização expressa do titular da unidade, sendo válido o lançamento dele decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora) e Patrícia da Silva, que lhe deram provimento parcial, para declarar a existência de vício de natureza formal. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2201-004.031, proferido pela 1ª Turma / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Auto de Infração de fls. 99 a 118, em virtude da apuração de omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais - relativo a fato gerador ocorrido em fevereiro de 2004, no valor tributável de R\$ 139.063,62, implicando o lançamento de crédito tributário de R\$ 20.859,48, decorrente da cessão de direitos hereditários sobre o imóvel designado por prédio residencial. Sobre o valor do crédito tributário apurado foi aplicada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, implicando o lançamento de crédito tributário no valor de R\$ 31.289,22, com fundamento no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, decorrente das seguintes constatações, que evidenciam a prática de fraude e conluio, com o intuito de impedir o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade fazendária.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 154/156.

A DRJ/SDR, às fls. 162/167, julgou pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário na forma originalmente lançado.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 171/174.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 188/205, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para reconhecer de ofício da nulidade do lançamento em vista de vício material quanto a motivação da reabertura da fiscalização de período já examinado. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005

GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE DIREITOS HEREDITÁRIOS. ISENÇÃO. ALIENAÇÃO DO ÚNICO IMÓVEL

Está sujeito ao pagamento de imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na cessão de direitos hereditários.

LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. REABERTURA DE FISCALIZAÇÃO. ART. 149 DO CTN. CONTROLE DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA

Cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o controle da legalidade do lançamento. Nulidade por vício material reconhecida de ofício por ser matéria de ordem pública independente do contribuinte ter tratado do tema. Tendo sido a primeira fiscalização encerrada sem exame, a segunda fiscalização sobre o mesmo período não é um mero prosseguimento daquela, tratando-se de uma nova. A segunda Fiscalização foi iniciada sem que tenha havido indicado qualquer das circunstâncias do artigo 149 do CTN, como exigido por lei, indicando o motivo para a nova Fiscalização. Essa falta leva à nulidade substancial da mesma, não obstante a regra de nulidade expressa do art. 59 do Decreto nº. 70.235/72 dela não dispor expressamente.

Às fls. 207/241, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: **a) nulidade de lançamento em que se reexamina período já fiscalizado, sem autorização específica do Titular da Unidade para emissão do Mandado de Procedimento Fiscal; b) ainda que seja reconhecida a nulidade do lançamento, tratar-se-ia de vício formal e não material.** Todos os acórdãos confrontados discutiam a possibilidade e os requisitos para reexame de período já fiscalizado. Em todos os casos, consta a peculiaridade de que além da reabertura da fiscalização, não havia autorização anterior e expressa do superior hierárquico, muito embora tivesse sido emitido novo MPF para fiscalização. **A decisão recorrida reconheceu a nulidade por vício material do lançamento desde o MPF, sustentando que houve violação ao disposto no art. 906 do RIR/99.** Os paradigmas posicionaram-se de maneira diametralmente oposta. Muito embora analisando situação fática semelhante, os precedentes invocados entenderam que: (i) ausência ou deficiências no MPF não maculam o lançamento, sendo que a competência e o poder-dever de efetuar o lançamento deriva da lei; (ii) somente pode ser reconhecida alguma nulidade se provado prejuízo concreto para o autuado, o que não pode ser presumido ou abstraído a partir da simples lavratura do Auto de Infração; (iii) os artigos 145 e 149 CTN demandam exigências para retificação do lançamento e não para mero reexame de período já fiscalizado, ou seja, não é necessário que a autoridade tributária indique motivação específica para proceder à refiscalização; (iv) reexame de período já fiscalizado é ato discricionário, não estando sujeito a determinada motivação para ser realizado; (v) ainda que se entenda pela necessidade de autorização de reexame de período já fiscalizado, a emissão de novo MPF é capaz de supri-la.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 244/259, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **"a" - nulidade de lançamento em que se reexamina período já fiscalizado, sem autorização específica do Titular da Unidade para emissão do Mandado de Procedimento Fiscal** e, alternativamente, a matéria **"b" - ainda que seja reconhecida a nulidade do lançamento, tratar-se-ia de vício formal e não material.**

Em 08/02/2018 foi encaminhado à Unidade de Origem da RFB para ciência do Contribuinte.

O Contribuinte, em 16/03/2018 apresentou suas razões, às fl. 264, requerendo a extinção do processo alegando que, *“nos termos do art. 906 do RIR99, em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (...). Fato não observado pela recorrida, portanto, o reexame sempre esteve pautado na ilegalidade”*.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração de fls. 99 a 118, em virtude da apuração de omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais - relativo a fato gerador ocorrido em fevereiro de 2004, no valor tributável de R\$ 139.063,62, implicando o lançamento de crédito tributário de R\$ 20.859,48, decorrente da cessão de direitos hereditários sobre o imóvel designado por prédio residencial. Sobre o valor do crédito tributário apurado foi aplicada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, implicando o lançamento de crédito tributário no valor de R\$ 31.289,22, com fundamento no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, decorrente das seguintes constatações, que evidenciam a prática de fraude e conluio, com o intuito de impedir o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade fazendária.

O Acórdão recorrido deu provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **"a" - nulidade de lançamento** e, alternativamente, a matéria **"b" - vício formal e não material**.

Para o melhor deslinde da questão é importante observar a questão de prova bem delimitada e decidida pelo acórdão do colegiado *a quo*:

25 – No caso, o fundamento para a anulação do auto é o fato de que não há no pedido de autorização para reexame de período já fiscalizado, motivo novo ou fato novo para a fiscalização na forma do art. 149 do CTN, tanto é que o motivo ensejador é o mesmo que deu causa ao primeiro MPF (cuja fiscalização foi encerrada), conforme confirmado pela própria autoridade fiscal.

26 – Ressalte – se que referida ordem não é aquela consubstanciada no próprio Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), mas sim uma ordem específica, apta a justificar o novo exame pela Fiscalização. Havendo a necessidade de que a ordem indique o motivo para a nova Fiscalização (p. ex. requisição do Ministério Público, comprovada fraude ou falta funcional da autoridade que efetuou a primeira Fiscalização, etc.), não podendo ser o mesmo motivo que originou a fiscalização pretérita.

“Tendo em vista que o citado art. 906, legislação específica relativa ao Imposto de Renda, dispõe que a autorização expressa é um REQUISITO PARA A EXISTÊNCIA da nova Fiscalização, sua falta leva à nulidade da mesma, não obstante a regra de nulidade expressa do art. 59 do Decreto nº. 70.235/72 não dela dispor expressamente.

Prevê referida norma que: Art. 59. São nulos: I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Trata-se de regra criada por lei específica e que macula de forma insanável todo o procedimento de Fiscalização, vez que sem a autorização, como disposto expressamente na letra da lei, a mesma não pode ocorrer.”

28 - Pois bem, pelo exame do documento de fl. 65 conclui-se que a fiscalização amparada no MPF nº 0719000/02336/2008 foi “ENCERRADA SEM EXAME”. Isso posto, ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal, o lançamento que culminou com a lavratura do auto de infração ora contestado por ser, nova fiscalização, deveria estar motivada de forma prévia e comprovada por um dos motivos elencados no art. 149 do CTN..

Por fim o acórdão recorrido decidiu que tendo sido a primeira fiscalização encerrada sem exame, a segunda fiscalização sobre o mesmo período não é um mero prosseguimento daquela, tratando-se de uma nova.

A segunda Fiscalização foi iniciada sem que tenha havido indicado qualquer das circunstâncias do artigo 149 do CTN, como exigido por lei, indicando o motivo para a nova Fiscalização. **Essa falta leva à nulidade substancial da mesma, não obstante a regra de nulidade expressa do art. 59 do Decreto nº. 70.235/72 dela não dispor expressamente.**

A Fazenda Nacional argumenta que não há que se falar nulidade, mas caso existisse essa seria de ordem **formal**, o que permitirá o reinício do prazo para lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN (relançamento).

De fato **há irregularidade** no procedimento fiscal, **contudo não julgo que esta seja apta a invalidar materialmente o auto de infração.**

Assiste razão parcial a Fazenda Nacional, entendo que o auto de infração padece de vício formal, podendo ser relançado pela fiscalização no prazo legal.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito **dar-lhe parcial provimento.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Redator designado

Divergi da Relatora quanto ao mérito, mais especificamente quanto à ocorrência de vício a ensejar a nulidade do lançamento, que é a matéria em litígio.

Breve resumo dos fatos: A Fiscalização iniciou procedimento fiscal, mediante intimação ao contribuinte para prestar esclarecimento; o contribuinte queixou-se que já havia sido fiscalizado; a fiscalização solicitou autorização ao titular da Unidade para a reabertura de período fiscalizado; o titular da Unidade deu a autorização; O colegiado a quo, mesmo reconhecendo que essa questão não havia sido argüida pela defesa, sob o fundamento de que lhe cabia fazer a revisão e o controle de legalidade do ato administrativo, declarou a nulidade do lançamento, com fundamento na ausência de autorização para reabertura de período fiscalizado.

Primeiramente, é incontestável que autoridade julgadoras de primeira e de segunda instância são competentes para promover a revisão e realizar o controle de legalidade dos atos administrativos tributários, mas apenas nos casos previsto em lei, especialmente no art. 145, do CTN. Confira-se:

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.

Portanto, a autoridade julgadora pode intervir no lançamento nos casos de impugnação e de recurso de ofício. De outro modo, se pudesse intervir no processo sem que a matéria fosse impugnada, a peça impugnatória seria mera formalidade, pois a autoridade julgadora, por sua iniciativa, perscrutaria os vícios do lançamento e os purgaria. Mas não é assim. A própria norma que rege o processo administrativo tributário no âmbito federal é expresso ao definir o que seja matéria não impugnada. Veja-se:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

E matéria não impugnada é matéria preclusa, sobre a qual nada tem a dizer a autoridade julgadora.

Portanto, de início, o Colegiado *a quo* sequer teria competência para se pronunciar sobre esse aspecto do procedimento fiscal.

Mas, ainda que se superasse essa questão, o que se admite apenas para argumentar, não houve vício algum no procedimento fiscal e no lançamento dele decorrente. Como ressaltado acima, o titular da unidade autorizou a reabertura de período fiscalizado. O fato de tal autorização ter sido dada após a emissão da primeira intimação é irrelevante.

A afirmação de que o pedido de autorização não apresentou justificativas, nos termos do art. 149, são absolutamente impertinentes. O referido artigo não trata de reabertura de fiscalização de período já fiscalizado, mas de lançamento e de revisão de ofício de lançamento anteriormente efetuado, como aliás, reza o caput do citado dispositivo. Confira-se:

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.

Nenhum vício, portanto, no lançamento, razão pela qual conheço do recurso interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa