



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

Processo nº 13805.004328/98-12
Recurso nº 161.490 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.285 – 1ª Turma
Sessão de 25 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSTRUTORA ROMEU CHAP CHAP S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA- IRPJ

Ano-calendário: 1993

REVISÃO. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. POSSIBILIDADE INDEPENDENTE DE PRÉVIA AUTORIZAÇÃO.

A revisão da declaração de rendimentos, regulada pelo artigo 623 do RIR/80, não demanda prévia autorização de qualquer autoridade para a sua perpetração. A autorização para a revisão da declaração decorre diretamente do próprio regulamento.

Ademais, a revisão feita em caráter preliminar, decorre de conferência sumária do cálculo correspondente à declaração de rendimentos, não trazendo, pois, qualquer exigência em face do contribuinte.

A fiscalização que relativa ao mesmo exercício depende de ordem escrita apenas na hipótese de se tratar de fiscalização por cujos respectivos atos a autoridade fiscal incline-se sobre o contribuinte. A exigência da prévia ordem consubstancia espécie de controle da atuação da fiscalização quando o contribuinte, em relação ao mesmo exercício, já tenha sido objeto de investigação. Não há razão de existir tal controle na hipótese de revisão sumária da declaração de rendimentos. Daí que a norma específica que trata da revisão não a condiciona à prévia autorização de quem quer que seja.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, José Ricardo da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Alberto Pinto Souza Júnior, Valmar Fonsêca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Claudemir Rodrigues Malaquias.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte, para a exigência do IRPJ, no valor de R\$ 72.332,38, acrescido da multa de 75% e juros de mora, totalizando o valor de R\$ 177.228,78. Em procedimento de revisão da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1993.

Conforme se depreende do documento de fls. 30, o auto de infração originou-se de revisão sumária de declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/1994), em razão de constatação de irregularidades na declaração, que implicaram apuração de diferença suplementar do Imposto de Renda. apurou-se a seguinte ocorrência “prejuízo fiscal indevidamente compensado na demonstração do lucro real”.

Conforme bem descrito no acórdão da DRJ:

“7. A contribuinte havia apurado um prejuízo fiscal no valor de Cr\$ 2.073.443.829 e a Malha Fazenda alterou-o para Cr\$ 1.933.692.998 (fl. 49/51). Em razão desta alteração houve lançamento suplementar (fl. 52), cujo débito foi liquidado (fl. 53). Está claro, portanto, que a contribuinte foi cientificada da alteração no valor do seu prejuízo fiscal apurado no ano-base de 1991.

8. No ano-calendário de 1992, houve compensação do lucro real apurado nos dois semestres, com o prejuízo do ano-base anterior (fls. 55/58 e 18), resultando saldo após as compensações, em 31/12/1992, de Cr\$ 4.905.434.995 (fl. 18). Nesse ano-calendário não houve lançamento suplementar, tendo sido procedidos “acertos on-line” nos valores incorretamente preenchidos no

Quadro "DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL" (fls. 11, verso e 54/58).

9. O saldo do prejuízo fiscal do ano-base de 1991, atualizado monetariamente até janeiro/1993, atingiu o valor de CR\$ 6.413.856, conforme DEMONSTRAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZO (fl. 18).

10. Apurado o lucro real de janeiro/1993, no valor de CR\$ 8.660.009 (fl. 43- verso), e compensado o prejuízo fiscal do ano-base de 1991, de CR\$ 6.413.856, resultou base tributável de CR\$ 2.246.153,00, tendo sido exigido o imposto devido correspondente mediante o auto de infração de fls. 13/14."

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 01/03 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 59/62) julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica- IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZO- O saldo de prejuízo apurado no ano-base de 1991 é insuficiente para compensação total do lucro real apurado em janeiro de 1993, por ter sido reduzido de ofício, em análise efetuada na Malha Fazenda.

Lançamento Procedente"

O contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 79/90 dos autos.

A antiga Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso (fls. 108/111). Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ

Exercício: 1994

Ementa: NULIDADE - VÍCIO DE FORMA - Sob pena de nulidade é requisito indispensável à formação de um segundo lançamento relativo a período já fiscalizado, a autorização escrita da autoridade competente, nos termos do art. 7º, § 2º da Lei 2.354, de -1954, e artigo 34 da Lei nº3.470, de 1958.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1994

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - AUTORIZAÇÃO PRÉVIA DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - É nulo por vício formal, o lançamento realizado em reexame de período já fiscalizado, ausente a autorização expressa do Delegado da Receita Federal, conforme preconizado no § 2º do art. 642 do RIR/80 e § 3º do art. 951 do RIR/94.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial.

No mérito, alegou que:

*“É preciso mencionar que a legislação que dispõe sobre a **revisão de declaração**, como é o caso tratado nos autos, é específica em relação aos preceitos que versam sobre a atividade fiscalizatória e, conseqüentemente, sobre reexame de um mesmo exercício.*

Com efeito, o dispositivo que trata da revisão de declaração tem previsão no Art. 883 do RIR/94, que passamos a reproduzir (...)

Como se observa, não há qualquer exigência quanto à eventual autorização prévia do Delegado da Receita Federal. Tal exigência se refere apenas à fiscalizações diretas, cuja disciplina se encontra mais adiante, no art. 951 do RI R/94.

Correto e didático, portanto foi a conclusão do ilustre relator do Acórdão Paradigma, que assim se manifestou:

‘A preliminar argüida pela recorrente de que por já ter sido fiscalizada relativamente ao período a que se refere a autuação, haveria a necessidade de autorização especial do Delegado da Receita Federal, não há como ser acatada, posto que a origem do lançamento, foi a revisão de declaração, na forma como prevista no artigo 835 do RIR/99, diferentemente do que seria, se fosse uma ação fiscal direta no domicílio da Recorrente, como previsto no artigo 904 do referido Regulamento do Imposto de Renda, situação esta que ensejaria a necessidade da referida autorização.’

Merece reforma, portanto, o acórdão a quo, por ofensa à legislação aplicável à matéria (Art. 883 do RIR/94), bem como por divergir do entendimento, que entendemos acertado, constante do Acórdão Paradigma no 105-15639.”

Diante disso, postulou pela reforma do acórdão recorrido.

O contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 127/132. Argumentou no seguinte sentido:

“A Recorrente fez nítida confusão ao tentar conceber sentido único para "revisão de declaração" e "reexame de período já fiscalizado". Colacionou dispositivos sobre aquela, com o escopo de afastar a necessidade de prévia autorização para esta, o que é inaceitável e antijurídico.

Para demonstrar e legitimar o cabimento do presente Recurso Especial a Recorrente transcreveu ementa e anexou acórdão, onde é possível vislumbrar decisão no sentido de afirmar a desnecessidade de prévia autorização do Delegado da Receita Federal para reexame de período já fiscalizado,

sustentando que tal entendimento é o predominante nesse Egrégio Conselho, o que não é verdade.”

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

No acórdão recorrido, a anulou-se a ação fiscal, tendo em vista que:

“Sem adentrar no mérito das alegações da recorrente, pois as mesmas não restaram plenamente comprovadas dada a ausência de maiores elementos do lançamento realizado em 1995, constata-se que ocorreu irregularidade insanável que eivou de nulidade o procedimento fiscal que culminou no lançamento de ofício constante deste processo.

Com efeito, conforme determinam o § 2º do art. 7º, da Lei nº 2.354, de 1954, e o artigo 34 da Lei nº 3.470, de 1958, incorporados aos sucessivos Regulamentos do Imposto de Renda, tais como no RIR/80 (§ 2º do art. 642), RIR194 (§ 3º do art. 951) e RIR199 (Art. 906), é requisito indispensável sob pena de nulidade, a autorização expressa do Superintendente, Delegado ou Inspetor da Receita Federal, para a realização de reexame de período já fiscalizado.

Diante do exposto, ausente no processo a autorização expressa da autoridade competente para a realização do segundo exame de período já fiscalizado, impõe-se decretar a nulidade do procedimento fiscal, anulando-se o lançamento correspondente.”

No acórdão paradigma (acórdão nº 105-15639, da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes), de outro lado, estabeleceu-se que:

“A preliminar argüida pela Recorrente de que por já ter sido fiscalizada relativamente ao período a que se refere a autuação, haveria necessidade de autorização especial do Delegado da Receita Federal, não há como ser acatada, posto que a origem do lançamento foi a revisão de declaração, na forma como prevista no artigo 835 do RIR/99, diferentemente do que seria, se fosse uma ação fiscal direta no domicílio da Recorrente, como previsto no artigo 904 do referido Regulamento do Imposto de Renda, situação esta que ensejaria a necessidade da referida autorização.

Quando à decadência, o prazo deve ser contado da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31/12/98 e 31/12/99, razão pela qual na data de autuação não haviam decorrido cinco anos. Preliminar rejeitada.”

Pois bem, conforme o documento de fls. 30 dos autos (Descrição dos fatos e enquadramento legal), tem-se que “*O presente Auto de Infração originou-se da revisão sumária de sua declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/94), efetuada com base no art. 623 e parágrafos 1º e 2º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80 (RIR/80)*”.

O artigo 623, caput e §§1º e 2º, do RIR/80 tem o seguinte teor:

Art. 623 - As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 74).

§ 1º - A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos §§ seguintes.

§ 2º - Enquanto não for instituída a autonotificação de lançamento da pessoa física, sempre que da revisão sumária da declaração resultar diferença de imposto, decorrente de reclassificação de rendimentos, ou de glosa de deduções e abatimentos incabíveis, apurada mediante simples conferência dos elementos que a integrem, a cobrança suplementar será efetuada unicamente com a correção monetária prevista no § 3º do artigo 704, ressalvado o disposto no artigo 676.

O artigo 642, §2º do RIR/80, citado no acórdão recorrido, dispõe no seguinte sentido:

Art. 642 - Os fiscais de tributos federais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354/54, art. 7º, 4).

§ 1º - Iniciada a perícia contábil nos termos deste art., os fiscais de tributos federais ficam obrigados a fazer, dentro do prazo de 10 (dez) dias, a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados (Lei nº 2.354/54, art. 7º, 4, § 1º).

§ 2º - 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 2.354/54, art. 7º, 4, § 2º, e Lei nº 3.470/58, art. 34). ver. RIR94-Art. 951

Neste sentido, cumpre expor, desde já, que a recorrente encontra-se com a razão.

Com efeito, a autuação em questão decorreu da revisão da declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1993. Não consistiu, pois, em nova fiscalização direta no domicílio do contribuinte.

A revisão da declaração de rendimentos encontrava-se regulada, no RIR/80, pelo artigo 623. Neste dispositivo, não se vê qualquer previsão de exigência de prévia autorização de qualquer autoridade para a perpetração da revisão. Pelo contrário, a autorização para a revisão da declaração decorre diretamente do próprio regulamento.

Ademais, a revisão feita em caráter preliminar, decorre de conferência sumária do cálculo correspondente à declaração de rendimentos, não demandando, pois, qualquer exigência em face do contribuinte.

O artigo 642 do RIR/80, por sua vez, cuida da fiscalização consistente no “*exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes*”, bem com na realização de “*diligências e investigações necessárias*”. Tratando-se de tal modo de fiscalização, “*em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal*”.

Vê-se, portanto, que a fiscalização que recaia sobre o mesmo exercício depende de ordem escrita das autoridades elencadas. Mas apenas na hipótese de se tratar de fiscalização por cujos respectivos atos a autoridade fiscal incline-se sobre o contribuinte. A exigência da prévia ordem consubstancia, inequivocamente, uma espécie de mecanismo de controle da atuação da fiscalização quando o contribuinte, em relação ao mesmo exercício, já tenha sido objeto de investigação.

Tal controle não teria razão de existir, como de fato não existe, na hipótese de revisão sumária da declaração de rendimentos. Daí que a norma específica que trata da revisão não a condiciona à prévia autorização de quem quer que seja. E isto porque, no caso, o contribuinte não se vê novamente, de forma concreta, fiscalizado pela autoridade fiscal.

Neste sentido, transcrevo passagem da ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni (acórdão 101-96.748; Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes):

*“A norma legal trata da fiscalização direta no domicílio do contribuinte. Representa um meio de controle, por parte da administração, sobre a ação de seus agentes, objetivando não só a organização da fiscalização, como também o resguardo do cidadão, e sua razão de ser residia no fato de que o agente fiscal tinha autonomia para, dentro de sua jurisdição, proceder à fiscalização de qualquer contribuinte, independentemente de prévia autorização superior. Atualmente não há mais que falar em condicionar o segundo exame em relação ao mesmo exercício a ordem escrita de autoridade superior, eis que mesmo o primeiro **exame em procedimento de fiscalização externa** está condicionado a prévia ordem de autoridades competentes, traduzida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).”*

Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: NULIDADE- SEGUNDO EXAME- AUTORIZAÇÃO

— A norma que exigia autorização expressa para o segundo exame em relação ao mesmo exercício está superada pelas normas que instituíram o MPF, eis que a autorização passou a ser exigida até para o primeiro exame. Por outro lado, mesmo antes da instituição do MPF, a autorização só era exigível para fiscalização direta no domicílio do contribuinte, não para procedimento interno de revisão de declaração.

CERCEAMENTO DE DEFESA- Não se vislumbra o vício alegado, uma vez que o auto de infração registra claramente que a exigência resultou de glosa do montante de imposto compensado na declaração em valor superior aos valores declarados pelas fontes retentoras na DIRF e ao montante constante dos informes de retenção apresentados ao fisco.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE- Comprovado que parte do valor glosado se explica pela correção monetária do imposto retido, é de ser cancelada a parcela da glosa correspondente.

Recurso parcialmente Provido.

No mesmo sentido, ademais, os seguintes julgados:

AUTORIZAÇÃO DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL PARA QUE SE PROCEDA AO REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - Não há necessidade de ordem escrita do Delegado da Receita Federal, quando o lançamento tem como origem a revisão da declaração apresentada pelo contribuinte, ainda que se refira a período em que o mesmo tenha sofrido ação fiscal direta.

LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - DECADÊNCIA - A contagem do prazo decadencial se inicia na data do fato gerador relativo à realização do lucro inflacionário diferido, momento em que o lançamento tributário se toma juridicamente possível, inexistindo a decadência alegado.

CÁLCULO DO SALDO DO LUCRO INFLACIONÁRIO, CRITÉRIO E DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO - O saldo do lucro inflacionário existente em 31.12.95 tem como origem o saldo credor da correção da conta da diferença IPC/BTNF informado pelo próprio contribuinte em sua declaração de rendimentos apresentada no exercício de 1992.

Recurso negado. (Processo nº : 10215.000628/2002-13 Recurso n.º : 147.992 Matéria : IRPJ - EX.: 1998 Recorrente : DINÂMICA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2006 Acórdão nº : 105-15.639).

AUTORIZAÇÃO DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL PARA QUE SEPROCEDA AO REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - Não há necessidade de ordem escrita do Delegado da Receita Federal, quando o lançamento tem como origem a revisão da declaração apresentada pelo contribuinte, ainda que se refira a período em que o mesmo tenha sofrido ação fiscal direta.

LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - DECADÊNCIA - A contagem do prazo decadencial se inicia na data do fato gerador relativo à realização do lucro inflacionário diferido, momento em que o lançamento tributário se toma juridicamente possível, razão pela qual inexistente a decadência alegada.

CÁLCULO DO SALDO DO LUCRO INFLACIONÁRIO, CRITÉRIO E DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO - O saldo do lucro inflacionário existente em 31.12.95 tem como origem o saldo credor da correção da conta da diferença IPC/BTNF informado pelo próprio contribuinte em sua declaração de rendimentos apresentada no exercício de 1992

Recurso negado.

*Processo nº : 10215.00043612003-98 Recurso nº : 147.990
Matéria : IRPJ - EXS.: 1999 e 2000 Recorrente : DINÂMICA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. Recorrida : 1º TURMA/DRJ em BELÉM/PA Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2006
Acórdão nº : 105-15.640*

Desta forma, é de se ter que, de fato, para a revisão da declaração de rendimentos, não há, realmente, necessidade de autorização prévia, sendo proveniente, a respectiva permissão, do próprio texto normativo.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, a fim de que seja mantido o lançamento.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2012 25 de janeiro de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Processo nº 13805.004328/98-12
Acórdão n.º **9101-001.285**

CSRF-T1
Fl. 10

CÓPIA