



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**lam/**

**PROCESSO Nº : 10480.014548/92-91  
RECURSO Nº : 112.325  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS. DE 1988 E 1989  
RECORRENTE : FERNANDO LEAL COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE - PE  
SESSÃO DE : 11 de junho de 1997  
ACÓRDÃO Nº : 107-04.216**

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - INOVAÇÃO SEGUIDA DE AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA INICIAL PROCEDIDA POR DRJ - DECADÊNCIA -NULIDADE. A competência atribuída às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, nos termos do disposto no artigo 2º da Lei nº 8.748/93, não contempla a função de lançamento tributário, de modo a agravar a exigência impugnada, sob pena de nulidade do ato decisório nos termos do disposto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, sobretudo quando já decaíra o direito de a Fazenda Pública rever ou celebrar o lançamento de ofício.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERNANDO LEAL COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR NULA a decisão de primeira instância, para que outra seja proferida em boa e devida forma e conteúdo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
PRESIDENTE

  
JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA  
RELATOR

PROCESSO Nº : 10480.014548/92-91  
ACÓRDÃO Nº : 107-04.216

FORMALIZADO EM: 08 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUILMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



RECURSO Nº : 112.325  
RECORRENTE : FERNANDO LEAL COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Recorre a epigrafada a este Colegiado, contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife - PE (fls. 314/336), que julgou parcialmente procedente os lançamentos de ofício consubstanciados nos autos de infração de fls. 01/07 (IRPJ), 197/199 (PIS-DEDUÇÃO), 237/239 (FINSOCIAL/FATURAMENTO) E 274/278 (CSSL), lavrados por ter a Fiscalização constatado as seguintes irregularidades:

1. falta de tributação de receita financeira decorrente da aplicação do IGP sobre o valor de notas promissórias recebidas pela pessoa jurídica, de seus sócios, para integralização de capital, emitidas por terceiros em nome destes, com infração ao disposto nos artigos 253 e 387 do RIR/80;

2. amortização indevida de bens locados face ao emprego de prazo de amortização menor do que o estabelecido em contrato, com infração aos artigos 154, 157, 173, 208, 209, 212, 213 e 387 do RIR/80;

3. bens do ativo permanente registrados como despesa, com infração aos artigos 154, 157, 191, 193, 227 e 387 do RIR/80;

4. ajuste contábil efetuado na conta capital a integralizar, originando despesa indedutível, com infração do disposto nos artigos 154, 157, 191 e 387 do RIR/80;

5. cálculo incorreto da correção monetária do balanço, gerando correção devedora a maior, conforme demonstrativo à fl. 04, com infração ao disposto nos artigos 154, 157, 171, 347 e 387 do RIR/80;

6. custo de benfeitorias em imóvel locado correspondente a obras de vida útil superior a um ano, com infração aos artigos 154, 155, 157, 173, 193 e 387 do

7. comprovação insuficiente de custos e despesas, porque mediante recibos, referentes a aquisição de bens e serviços de pessoa jurídica, com infração ao disposto nos artigos 154, 155, 157, 173, 191 e 387 do RIR/80;



8. correção monetária credora a menor face `a contabilização indevida nas contas de adiantamentos a fornecedores e reforma de bens classificáveis no ativo permanente, infringindo os artigos 154, 157, 172, 347, 349, 353, 358 e 387 do RIR/80;

Em consequência destas irregularidades, os prejuízos fiscais existentes foram compensados com os respectivos valores, para efeito de apuração da matéria tributada pelo IRPJ, procedendo-se, ainda, aos demais lançamentos reflexos.

Impugnação parcial às fls. 170/193, cujas razões, segundo a impugnante, são extensivas a todos os lançamentos. Detalhes das alegações a serem expostos em plenário.

Decidindo a controvérsia, em síntese, a autoridade julgadora, em alentados fundamentos, manteve a tributação sobre a correção monetária de adiantamentos a fornecedores e dos bens ativáveis cujos valores foram registrados como despesas. Quanto aos gravames decorrentes, afastou a exigência da Contribuição Social, por se referir ao exercício de 1989, por força do disposto na MP 1.209/95, mantendo as demais imputações.

Ao recorrer da decisão singular, mediante arrazoado de fls. 344/351, a pessoa jurídica vem discordar apenas com a tributação da correção monetária do capital, alegando, em síntese, o que segue:

1. que a autoridade julgadora, ao considerar como receita financeira toda a diferença entre o valor de liquidação das notas promissórias entregues à empresa em realização de quotas de capital subscrito em aumento realizado em 28.01.87 e o seu valor de face, reconheceu que o capital subscrito foi efetivamente realizados em 28.01.87, e que assim não fosse aqueles valores não constituiriam receitas da empresa, mas meros créditos dos sócios;

2. entretanto, no cálculo da correção monetária do capital realizado, dita Autoridade não considerou o cálculo efetuado pela autoridade autuante nem o que por ela foi apresentado junto à impugnação, fazendo novo cálculo, que segundo seu juízo seria o correto em face da interpretação dos elementos constantes dos autos, conforme demonstrado nos Anexos I e II à decisão, considerando a realização do capital em função dos recebimentos das notas promissórias, o que não pode prosperar por ficar patente que a integralização se deu em 28.01.87, quando da entrega das referidas promissórias;

3. que, conforme foram contabilizadas as notas promissórias, ficou caracterizada a realização das quotas subscritas, o que não foi considerado pela autoridade julgadora na data de sua entrega à pessoa jurídica, havendo contradição daquela autoridade ao reconhecer a receita financeira decorrente dessas mesmas notas promissórias;

4. o cerne do problema está em determinar com precisão a data de integralização das quotas subscritas, e de acordo com a decisão a autoridade julgadora reconhece que as promissórias foram entregues à empresa como realização das quotas de capital, ao afirmar (transcreve afirmação do julgador segundo a qual as notas promissórias entregues destinam-se à integralização de aumento de capital, e considera que o procedimento pleiteado está de acordo com a lei);

5. quanto à redução de capital ocorrida no mês de março de 1987, no valor de CZ\$ 3.964.350,00, a autoridade julgadora considerou como se ocorrida no mês de julho, quando foi registrado o instrumento de alteração na JUCEPE, mas que, de acordo com o disposto no D.L. nº 2.341/87, deve ser considerado o mês de janeiro de 1987;

6. que nesse mesmo instrumento consta o aumento de capital para CZ\$ 20.000.000,00, cuja diferença correspondeu ao valor da atualização das notas promissórias, que a autoridade julgadora não percebeu, motivo pelo qual foi procedido um ajuste cuja despesa foi considerada indedutível e cuja glosa foi por ela acatada, devendo sua correção ser procedida a partir de dezembro daquele ano em face de sua incorporação ao resultado para fins tributários;

7. requer sejam alterados os resultados da correção monetária constantes do referidos Anexos I e II conforme as razões acima, bem como, que, considerando os prejuízos fiscais remanescentes (que demonstra), e o direito à compensação ora pleiteado, nada há que tributar.

Solicita, a final, o provimento do recurso.

A Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões invocando os fundamentos na decisão recorrida, sugerindo, portanto, a sua manutenção.

É o Relatório.



## VOTO

**CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR**

O recurso foi apresentado com observância do prazo regulamentar e encontra-se em condições de ser conhecido.

Em síntese, inobstante o fato de ter a autoridade recorrida admitido em parte as razões impugnativas, por outro lado, relativamente à questão da correção monetária de balanço, sobretudo a de capital, introduziu alterações de nota em seu cálculo, desconsiderando o trabalho fiscal e majorando significativamente o valor tributável do período-base de 1988.

Como de fato, refez os cálculos em relação a 1987 e 1988, para fins de correção monetária do capital, observando as datas de sua efetiva integralização e das alterações contratuais havidas, do que resultaram as seguintes alterações:

1. em relação ao período-base de 1987, o valor tributado segundo o auto de infração, que era de CZ\$ 46.299.380,61, passou para CZ\$ 45.466.317,29 (a correção monetária do capital importara em CZ\$ 15.663.519,00, passando, na decisão, para CZ\$ 16.496.582,32);

2. no período-base de 1988, a matéria dimensível importava em CZ\$ 156.824.300,49, enquanto que, pela decisão, aumentou para CZ\$ 219.497.680,33. Observe-se que a correção do capital, segundo o auto de infração, importou em CZ\$ 346.919.458,00, enquanto que, segundo a decisão recorrida, este valor foi reduzido para CZ\$ 284.246.077,28.

Considerando-se os efeitos da correção monetária do capital na apuração do resultado do exercício, conclui-se que no primeiro ano a recorrente foi beneficiada, ainda que se trate de ínfimo valor, com as alterações introduzidas nos seus cálculos. Entretanto, os fundamentos que reduziram aquele valor, irremediavelmente, serviram de supedâneo para agravar a matéria tributável do ano seguinte, eis que o saldo devedor da referida conta foi reduzido, enquanto que a matéria tributável foi majorada em aproximadamente CZ\$ 63.213.380,00. Em destaque o fato de que o contribuinte não se insurgiu contra o procedimento fiscal referente à correção monetária do capital relativamente ao ano de 1988, ano em que o respectivo valor tributável foi majorado (ex-officio) pela Autoridade Julgadora.

Este procedimento, na verdade, constitui, em síntese, uma revisão do lançamento tributário, nos precisos termos do disposto no artigo 149 do CTN.

Ora, tal atribuição, permissa venia, não é de competência da autoridade julgadora, a qual circunscreve-se apenas ao mister de julgar, como, de efeito, dispôs o artigo 2º da Lei nº 8.748/93.

Aliás, esta assertiva vem corroborada pela Portaria MF nº 4.980, de 04.10.94, que assim estabeleceu:

**“ Art. 1º. Às Delegacias, Alfândegas e Inspetorias, Classe Especial da Secretaria da Receita Federal, compete:**

.....  
**XIII - rever de ofício o lançamento, nos termos do artigo 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN);**

.....”

Esta disposição, sem dúvida, é bem coerente com o espírito da Lei nº 8.748, que, ao criar as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, deu aos seus titulares a competência exclusiva para julgar as questões tributárias e não a de celebrar lançamentos tributários, o que se constitui, igualmente, nos agravamentos das exigências. Tal mister permanece sob exclusiva competência das delegacias de lançamento (DRF).

Nestas circunstâncias, resta mais que caracterizada a nulidade das inovações introduzidas pela decisão recorrida. A uma, porque, conforme vem decidindo esta Colenda Câmara, à unanimidade, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, frise-se mais uma vez, não têm competência para celebrar lançamentos tributários e portanto não pode agravá-lo; isto somente cabe às DRF. A duas, porque, ao inovar o lançamento, dita Autoridade indiretamente lançou, e, ainda que tal procedimento lhe fosse permitido, deveria ter reaberto prazo ao contribuinte para se pronunciar em relação ao novo resultado tributável e às inovações de fundamentos pelas quais ele foi majorado; esta omissão acarreta, sem sombra de dúvida, cerceamento de direito de defesa.

Para o saudoso Mestre Administrativista HELY LOPES MEIRELLES, a competência para a prática do ato administrativo é condição primeira necessária à sua validade, sendo defeso a qualquer ato, seja discricionário, seja vinculado, ser realizado validamente sem que o agente detenha o poder legal para praticá-lo.

Sobre esta competência do agente, assim se pronunciou o Mestre:



**“ Entende-se por competência administrativa o poder atribuído ao agente da Administração para o desempenho específico de suas funções. A competência resulta da lei e por ela é definida. Todo ato emanado de agente incompetente, ou realizado além do limite de que dispõe a autoridade incumbida de sua prática, é inválido, por lhe faltar um elemento básico de sua perfeição, qual seja o poder jurídico para manifestar a vontade da Administração. Daí a oportuna advertência de Caio Tácito, de que ‘ não é competente quem quer, mas quem pode, segundo a norma de direito’.” (Direito Administrativo Tributário, 15ª ed. R.T., p. 128)**

No que concerne ao Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, essa invalidade do ato administrativo em razão da incompetência do agente encontra-se estampada no artigo 59, inciso II, “*verbis*”:

**“ Art. 59. São nulos:**

**I - omissis;**

**II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. ”**

Tem, pois, por fundamento, esta espécie de nulidade, a incompetência da autoridade que praticou o ato, fundada na ilegitimidade para a sua realização, face à inobservância dos limites impostos pela via legal.

Nestas condições, configurada a hipótese sobredita, deve a Administração reconhecer que foi praticado um ato contrário ao direito vigente, e, por conseguinte, anulá-lo a fim de restabelecer a normalidade e a legalidade administrativa.

É esta a hipótese dos autos, eis que atine a um ato decisório cometido sob a autoridade de uma Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que não só julgou, como também inovou e agravou o lançamento impugnado, na parte em que alterado.

O núcleo da nulidade ora em comento situa-se, pois, na ilegitimidade da autoridade julgadora para introduzir alterações no lançamento de ofício de modo a onerar ainda mais o sujeito passivo.

Com efeito, a Lei nº 8.748/93 dispôs em seu artigo 2º, “*verbis*”:

**“ São criadas dezoito Delegacias da Receita Federal especializadas nas atividades concernentes ao julgamento de processos relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo de competência dos respectivos Delegados o julgamento, em primeira instância, daqueles processos. ”**

O texto de lei transcrito é muito claro e não deixa qualquer dúvida de que tais órgãos foram criados para exercer, exclusivamente, a atividade de julgamento de processos. São delegacias especializadas neste mister, cuja competência não compreende a atividade de lançamento, como sói ocorrer com as antigas Delegacias da Receita Federal, com as quais permaneceu dita atribuição. E assim não fosse, seria despiciendo a criação das DRJ, separando uma atribuição de outra e especializando suas funções.

Impende observar, por oportuno, que a regra do parágrafo 1º do artigo 3º da precitada Lei, segundo a qual deverá ser procedida a lavratura de auto de infração ou emitida notificação complementar, nos casos de que resultar alteração do lançamento original, tem por destinatária a autoridade lançadora (DRF), nunca a julgadora (DRJ), vez que esta, conforme comentado linhas atrás, é especializada em julgamento, que é a competência que lhe foi atribuída por lei. E sem que a lei, em sentido amplo, lhe faculte o deslocamento de função, sobre poder a autoridade julgadora exercer atividade lançadora, não é possível a modificação da competência, discricionariamente, por se tratar de elemento vinculado de qualquer ato administrativo e insusceptível de ser alterada ao arpejo da lei.

Mas não é só. As considerações acima foram expostas abstraindo-se da possibilidade de ter ocorrido ou não a decadência do direito de a Fazenda Publica proceder ao lançamento tributário ou a sua revisão, de conformidade com as regras estabelecidas pelo parágrafo único do artigo 149, e pelo inciso I do artigo 173, ambos do CTN.

Visto sob este prisma, admitindo-se, apenas para argumentar, que a alteração introduzida de ofício pela autoridade julgadora, no lançamento impugnado, conforme dito acima, fosse de sua competência, ainda assim nenhum efeito produziria, eis que à época da revisão já se encontrava decaído o direito do Fisco quanto a tal mister.

Deveras. A declaração de rendimentos do exercício de 1988 foi apresentada no dia 31.08.88, à DRF/Recife, conforme consta do carimbo de recepção aposto à fl. 17. A do exercício seguinte, no dia 30.06.89, recepcionada pela mesma repartição à fl. 21. Por seu turno, a decisão data de 19.12.95. Observando-se a regra de contagem do prazo decadencial prevista pelo artigo 173, inciso I, do CTN, em combinação com o disposto no

artigo 29 da Lei nº 2.862/56 (par. 2º do art. 711 do RIR/80), conclui-se que a decadência se operou, em relação ao segundo período, no dia 30.06.95, antes, pois, de ser proferida a decisão singular. Logo, em relação ao ano anterior, também já estava decaído o direito de a Fazenda Pública proceder a revisão do lançamento ou a novo lançamento, sobretudo resultando em seu agravamento.

Considerando-se que, não obstante a redução da matéria tributável referente ao ano de 1987, os critérios utilizados pela autoridade recorrida, e que modificaram os que deram origem à apuração da correção monetária do capital segundo o entendimento da Fiscalização, concorreram para o aumento da matéria tributável correspondente em relação ao ano seguinte, configurando, destarte, novo lançamento tributário, como consequência de verdadeira revisão do lançamento inicialmente efetuado, impõe-se que o procedimento da autoridade julgadora, por mais esta razão, seja declarado nulo por este Colegiado.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de declarar nula a decisão de primeira instância, para que outra seja proferida na boa e devida forma e conteúdo.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1997

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA

