



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

Processo n° 10746.001472/2006-13
Recurso n° 160.891 Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9101-001.322 – 1ª Turma**
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente SUPERMERCADOS O CAÇULINHA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DE DECISÃO.

Nos termos do artigo 59, do Decreto 70.235/72, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Decisão proferida com cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada nula. Processo que se anula a partir da decisão da Delegacia de Julgamento de origem, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, anulado a partir da decisão DRJ. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora) e João Carlos de Lima Júnior, que anulavam apenas parcialmente a decisão da DRJ. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri,

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente, Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 101-97.096, proferido pela então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração exige IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, relativos aos anos-calendário de 2004 e 2006, em razão de, respectivamente, “omissão de receitas, caracterizada pela insuficiência de contabilização de bens de natureza permanente, com aplicação de multa de 225%” e de “omissão de receitas operacionais, decorrente da revenda de mercadorias, com aplicação de multa de 112,5%.”

O contribuinte apresentou Impugnação ao Auto de Infração, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerado o lançamento parcialmente procedente, cancelando a autuação no tocante à “omissão de receitas, caracterizada pela insuficiência de contabilização de bens de natureza permanente” (ano de 2004), bem como reduzindo a multa de ofício para 75%.

Sobrevieram, então, Recurso de Ofício, Recurso Voluntário e o Acórdão nº 101-97.096, o qual, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência do ano-calendário de 2004, com multa de 75%, e negou provimento ao recurso voluntário. A decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005.

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS – Caracterizam-se como omissão de receitas as divergências apuradas entre os valores declarados ao Fisco e os dispêndios da Contribuinte acordados em contrato de compra e venda regularmente firmado, em relação ao qual esta não apresentou prova do não pagamento da obrigação no ano-calendário acordado.

MULTA AGRAVADA – Para que seja aplicada multa agravada, a autoridade fiscal deverá demonstrar a recusa da Contribuinte em prestar os esclarecimentos ou documentação solicitada, com a intenção de obstar o procedimento fiscal. Se a Contribuinte apresenta parte da documentação solicitada, tendo requerido a dilação do prazo para a entrega dos demais, não deve ser agravada a penalidade.

ARBITRAMENTO DO LUCRO – CABIMENTO – Se a Contribuinte deixa de apresentar a escrituração contábil e fiscal solicitada, tendo apresentado apenas o livro do ICMS, é correto o arbitramento dos lucros, com base na receita bruta. RO Provido em Parte e RV Negado.

O contribuinte apresentou Recurso Especial em face da decisão que negou provimento ao recurso voluntário, bem como Recurso Voluntário, em face da parte em que o acórdão recorrido deu provimento ao recurso de ofício.

Em seu Recurso Voluntário, discutiu o restabelecimento do auto de infração referente à omissão de receitas caracterizada pela ausência de escrituração de bem do ativo imobilizado em 2004. Argumentou que o fisco aplicou um mero raciocínio presuntivo, sem trazer elementos necessários que caracterizassem omissão de receitas no ano-calendário de 2004. Aduziu, ainda, que não é possível fundamentar o lançamento no artigo 281 do RIR/99, já que ausente sua menção no auto de infração. Desta forma, defende ser impossível a correção do enquadramento legal pelo acórdão recorrido.

Em seu Recurso Especial, requer a reforma do acórdão na parte em que rejeitou preliminar de nulidade do acórdão de 1ª instância, em razão de cerceamento de seu direito de defesa. Alega não ter sido cientificada do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 334/336) para se pronunciar sobre o resultado apurado.

O despacho de fls. 680/681 deu seguimento ao Recurso Especial do contribuinte. A Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões ao Recurso Voluntário 690/696 e ao Recurso Especial às fls. 683/689.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que a Conselheira Karem Jureidini Dias, relatora do processo, não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este Conselheiro foi designado Redator Ad Hoc pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, nos termos do item III, do art. 17, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Destarte, levando-se em consideração a minuta de acórdão inicialmente apresentada pelo relator original quando do julgamento do recurso, bem como o seu resultado, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso na Ata da sessão ocorrida em abril de 2012, passo a formalizar o voto da relatora:

Trata-se de julgamento de Recurso Voluntário e Recurso Especial de Divergência, ambos interpostos pelo contribuinte. Comprovada a tempestividade, bem como a divergência do Recurso Especial, a que foi dado seguimento em exame de admissibilidade, conheço de ambos os Recursos.

Cumprido esclarecer que os recursos não são prejudiciais entre si. O Recurso Especial se refere à ausência de intimação da diligência acerca da retificação dos cálculos efetuados relativos ao item 002 do lançamento (“omissão de receitas operacionais, decorrente da revenda de mercadorias”), o qual se reporta ao ano-calendário de 2006. Já o Recurso Voluntário diz respeito ao item 001 do lançamento (“omissão de receitas, caracterizada pela insuficiência de contabilização de bens de natureza permanente”), o qual se reporta ao ano-calendário de 2004.

Início pela análise do Recurso Voluntário (item 001 do lançamento), interposto em face da parte do acórdão que deu provimento ao Recurso de Ofício, para restabelecer a exigência do ano-calendário de 2004, com multa de 75% (não restabelecendo a multa de 225%). O contribuinte argumentou em seu recurso que o fisco aplicou um mero raciocínio presuntivo, sem trazer elementos necessários que caracterizassem a omissão de receitas no ano-calendário de 2004. Aduziu, ainda, que não é possível fundamentar o lançamento no artigo 281 do RIR/99, já que ausente sua menção no auto de infração. Desta forma, defende ser impossível a correção do enquadramento legal pelo acórdão recorrido.

O acórdão recorrido fundamenta sua decisão no fato de que o contribuinte teria declarado, mas não comprova, a realização de pagamento no ano-calendário de 2005, de operação realizada no ano anterior, envolvendo aquisição de bem do ativo imobilizado não escriturado.

O lançamento da “omissão de receitas, caracterizada pela insuficiência de contabilização de bens de natureza permanente” foi fundamentado no artigo 24 da Lei nº 9.249/95; e nos artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 274, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99. Conforme afirma o contribuinte, na decisão reformada, não houve menção expressa à hipótese legal da presunção de omissão de receitas aplicável ao caso, qual seja, o artigo 281 do RIR/99 que assim dispõe:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

*I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;
II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;
III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

A referida ausência de fundamentação legal no auto de infração é mencionada ainda no acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que assim fundamenta seu entendimento:

A propósito, embora não mencionado no enquadramento legal, o art. 281, inciso II, do Dec. nº. 3.000, de 1999 (RIR/99), cuja matriz legal é o art. 40 da Lei nº. 9.430, de 1996, expressamente autoriza a tributação presuntiva de pagamentos não escriturados pela pessoa jurídica.

Sobre o tema, o erro apenas é passível de correção e, portanto, o lançamento passível de ajuste, caso mantida a norma geral e abstrata que fundamentou o lançamento e mantido o mesmo fato jurídico tributário, tudo desde que não tenha ocorrido prejuízo à defesa.

No presente caso, a autoridade fiscal não apontou corretamente o enquadramento legal, ou seja, não apontou a norma geral e abstrata que fundamentaria a tributação. É uma questão de competência jurídica, que deveria ser exercida pela autoridade fiscal e que não pode ser delegada ao julgador administrativo. Isto porque, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a competência jurídica para efetuar o lançamento de ofício é atribuída apenas à autoridade fiscal, não sendo estendida à autoridade julgadora, que fica impossibilitada de ajustar o lançamento para corrigir ausência de fundamento legal expreso.

Do contrário, estaríamos permitindo um novo lançamento de ofício, por autoridade que não aquela que possui competência jurídica.

Sem dúvida que, diferentemente de caso de capitulação legal em excesso, no caso de absoluta ausência de referência a dispositivo legal que remeta à presunção legal que parece ter sido adotada pelo autuante, cerceia o direito de defesa.

Nesse sentido, inclusive, é a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que sempre caminhou pelo entendimento de que a autoridade julgadora (Delegacia da Receita Federal de Julgamento e Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) não possui competência para aperfeiçoar o lançamento quando ausente a capitulação legal que faz referência à presunção legal que, em tese, autorizaria o lançamento:

IRPJ - INOVAÇÃO QUANTO AO LANÇAMENTO NO ATO DECISÓRIO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - O dever poder de decidir conferido ao Delegado da Receita Federal de Julgamento está adstrito aos termos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, não cabendo-lhe aperfeiçoá-lo ou transformá-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal. (...). (Acórdão nº 103-20.754, sessão de 17/10/2001).

IRPJ. PRINCÍPIO DA TIPICIDADE. SUPERFICIALIDADE DA INVESTIGAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA. O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva fiscal deve ser exaustiva. Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal. O lançamento fiscal não pode se valer de sua própria dúvida. A certeza e segurança jurídicas envoltas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 32 e 142) não-comportam infidelidades nos lançamentos fiscais. (Acórdão 103-20709, sessão de 19/09/2001).

IRPJ - NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ — FUNDAMENTO DISTINTO DO LANÇAMENTO — CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA — É nula a decisão que manter o lançamento com fundamentos distintos dos que basearam o auto de infração, em razão de não permitir o amplo direito de defesa ao contribuinte em face da inovação após a sua impugnação. (Acórdão nº 108-08.967)

De se esclarecer que no presente caso, não só deixou a autoridade fiscal de mencionar o artigo 281 do RIR/99, e especificar em que inciso o lançamento estaria enquadrado, como, e aí reside a minha convicção sobre o cerceamento de defesa e a nulidade por vício material do lançamento, sequer foi mencionado o artigo 40 da Lei nº 9.430/96, que serviria de fundamento legal para a presunção que parece ter sido adotada pela fiscalização.

De mais a mais, não bastasse a preliminar de nulidade por vício material, também por outro razão entendo que merece reforma o acórdão recorrido, restabelecendo-se o quanto acertadamente decidido pela Delegacia de Julgamento. Se de um lado é possível a tributação com base em presunção legal, por outro lado, deve ser rechaçada a prática de tributação fulcrada na malfadada “presunção da presunção”. Considerando que não existe

referência ao fundamento legal adotado, pressuponho, assim como fez a DRJ, que o mesmo fulcrou-se na falta de escrituração de pagamentos efetuados. Ora, a aplicação da referida presunção pressupõe a prova pelo fisco de que houve tais pagamentos, sendo insuficiente a referência ao contrato. Se o indício não resta objetivamente comprovado, a dúvida milita a favor do contribuinte, não em relação à consequência da presunção legal, mas em relação à existência de requisitos mínimos para sua aplicabilidade.

Recentemente tive a oportunidade de participar de julgamento na Primeira Turma da Quarta Câmara da Primeira Seção (Processo Administrativo nº 19515.001619/2002-30), em que justamente afastou-se a acusação fiscal pela impossibilidade de aplicação do disposto no artigo 40 da Lei nº 9.430/96 quando o lançamento está fulcrado em falta de escrituração dos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, sem a comprovação pela fiscalização dos respectivos pagamentos.

Ao que parece, o acórdão recorrido teria reformado a decisão da DRJ tomando por premissa que, apesar de o contribuinte ter escriturado a aquisição no ano-calendário seguinte, seria ônus do contribuinte demonstrar o ônus do pagamento no respectivo ano. Filio-me, neste ponto, à decisão da Delegacia de Julgamento que, acertadamente, aplicou, na dúvida, a possibilidade de não ter sido caracterizado efetivamente o indício necessário à aplicação da presunção legal e, acrescento que, *in casu*, tal discussão pode sequer ter sido aventada pelo contribuinte, pelo cerceamento de defesa que causa a falta de indicação da lei ou do regulamento, apontando para a aplicação de uma específica presunção legal.

Por essas razões, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte, entendendo que não merece reparos nesta primeira parte a decisão de primeira instância.

Passo, então, a análise do Recurso Especial do contribuinte. Como dito, o contribuinte requer a reforma do acórdão na parte em que este rejeitou a preliminar de nulidade do acórdão de 1ª instância, em razão de cerceamento de seu direito de defesa.

Entendo que no presente caso deve ser reformado o acórdão recorrido, para acolher a preliminar de nulidade parcial do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Como esclarecido inicialmente, não há, no presente caso, qualquer impedimento à declaração de nulidade parcial do lançamento. Isto porque, trata-se de itens de lançamento não prejudiciais entre si, que se referem a infrações distintas e, inclusive, anos-calendário diferentes. No tocante ao Recurso Especial, ora em análise, a alegação limita-se à preliminar de nulidade em razão da ausência de intimação da diligência, em que restaram retificados os cálculos relativos ao item 002 do lançamento (ano-calendário de 2006).

Por tal razão, entendo que a nulidade da decisão recorrida, no presente caso, deve ser apenas parcial, ou seja, apenas quanto ao decido sobre o item 002 de lançamento. Conforme esclarece Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª ed., São Paulo, Dialética, 2010, p. 567) “nem sempre é necessário que se anule integralmente a decisão. Embora formalizados num só ato, uma decisão pode englobar diversos julgamentos, em razão de terem sido cumulados diversos pedidos”. Desta forma, tampouco há que se considerar prejudicados o julgamento de todos os itens do lançamento, se apenas um deles o julgamento de um deles está afetado por vício.

Ainda, conforme esclarecem os autores, o próprio Decreto 70.235/72 permite que se considere definitiva parte de uma decisão não submetida a recurso. Por analogia, nada impede que uma parte da decisão seja anulada e submetida a novo julgamento, enquanto a parte não afetada pela nulidade possa ter o mérito transitado em julgado.

Não havendo prejuízo quanto à declaração de nulidade parcial de decisão, passo a fundamentá-la.

Verifico que a realização de diligência pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento foi corretamente determinada, em razão da alegação do contribuinte de que alguns de seus pagamentos não haviam sido contabilizados pela autoridade fiscal que efetuou o lançamento. Neste passo, de fato verificou-se a procedência de tal alegação, procedendo-se à consideração dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte e alterando-se o valor constituído pelo lançamento. Ocorre que, encerrada a diligência (fls. 334/336), não houve a intimação do contribuinte para que se manifestasse sobre o resultado da diligência, sendo certo que a decisão de 1ª instância foi proferida sem que houvesse tal manifestação. Posteriormente, quando intimado da decisão de 1ª instância, o contribuinte arguiu a nulidade da decisão, a qual foi rejeitada pelo acórdão recorrido, e novamente trazida em sede de Recurso Especial. Conforme esclarecido, a nulidade da decisão de 1ª e 2ª instância é a única alegação trazida no Recurso Especial do contribuinte.

Não reside discussão que os atos processuais devem ser cientificados a ambas as partes. Trata-se de mandamento intrínseco ao respeito ao contraditório e à ampla defesa. Sem dúvida que se tratam de princípios que devem ser aplicados no processo administrativo fiscal. É a partir da ciência dos atos no decorrer do processo e da oportunidade de que as partes se manifestem, que se legitima o processo e a decisão dele decorrente.

Ainda que no presente caso, por se tratar de imputação de pagamento, a ausência de intimação de diligência possa, em tese, não causar prejuízo à defesa, de se considerar que uma decisão casuística tornaria sem parâmetro os julgamentos acerca do processo administrativo fiscal por esta Corte Administrativa.

Ora, se existe uma regra sobre procedimentos necessários, dentre os quais se inclui a necessidade de se cientificar às partes dos atos processuais, essa regra precisa ser privilegiada, sob pena de se acolher outras situações, tais como o conhecimento de um recurso intempestivo, independente da questão que este verse.

Enquanto não me convencer disso, entendo que haverá nulidade de decisão que aprecia mérito do lançamento, sem intimar uma das partes para se manifestar sobre a diligência. Esse entendimento não pode prevalecer, para que não corramos o risco de violar à ampla defesa e o contraditório.

Nessa toada, considero relevante reformar o acórdão recorrido, porquanto *data máxima vênia*, discordo do posicionamento de que a intimação só se faria necessária se houvesse uma agravamento da exigência. A meu ver, a alteração da exigência, por si só, é motivo suficiente para tornar necessária a intimação de ambas as partes, não bastasse a necessidade de intimação dos próprios critérios e dados obtidos na diligência.

Ainda que a imputação de pagamentos aparentemente tenha sido benéfica ao contribuinte, podemos aventar situação em que nem todos os pagamentos efetuados foram objeto de consideração pela autoridade que diligenciou. Nessa última hipótese, há claro

prejuízo ao direito do contribuinte e até, um agravamento da exigência correta. Não pode o crédito tributário ser constituído nem a mais nem a menos, deve ser constituído na exata medida determinada pela lei.

Desta forma, justifica-se a necessidade de intimação para a hipótese ocorrida no presente caso, uma vez que se enquadra ao disposto no artigo 28 da Lei nº 9.784/99:

“Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.”

Por fim, considerando que não vigora no processo administrativo fiscal, a instância única, mas o duplo grau de jurisdição, podendo o contribuinte se manifestar e ter seu julgamento desde a primeira instância, entendo que, apesar do acerto de decisão da DRJ ao determinar a diligência, esta deve ser anulada a partir do retorno da diligência, para que outra seja proferida, após a intimação do contribuinte para se manifestar, se assim desejar, acerca do respectivo resultado (diligência).

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar a exigência do item 001 do lançamento e voto por DAR provimento ao Recurso Especial do contribuinte, para determinar a nulidade parcial da decisão recorrida, tão somente quanto ao item 002 do lançamento, determinando que nova decisão seja proferida após a intimação do contribuinte para se manifestar sobre o resultado da diligência, seguindo o processo os demais trâmites legais.

(Assinado digitalmente)
Marcos Vinícius Barros Ottoni

Voto Vencedor

Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, Redator Designado

A relatora, em seu voto, assim se pronunciou sobre a não intimação da contribuinte acerca da realização da diligência:

“Verifico que a realização de diligência pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento foi corretamente determinada, em razão da alegação do contribuinte de que alguns de seus pagamentos não haviam sido contabilizados pela autoridade fiscal que efetuou o lançamento. Neste passo, de fato verificou-se a procedência de tal alegação, procedendo-se à consideração dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte e alterando-se o valor constituído pelo lançamento. Ocorre que, encerrada a diligência (fls. 334/336), não houve a intimação do contribuinte para que se manifestasse sobre o resultado da diligência, sendo certo que a decisão de 1ª instância foi proferida sem que houvesse tal manifestação. Posteriormente, quando intimado da decisão de 1ª instância, o contribuinte arguiu a nulidade da decisão, a qual foi rejeitada pelo acórdão recorrido, e novamente trazida em sede de Recurso Especial. Conforme

esclarecido, a nulidade da decisão de 1ª e 2ª instância é a única alegação trazida no Recurso Especial do contribuinte.

Não reside discussão que os atos processuais devem ser cientificados a ambas as partes. Trata-se de mandamento intrínseco ao respeito ao contraditório e à ampla defesa. Sem dúvida que se tratam de princípios que devem ser aplicados no processo administrativo fiscal. É a partir da ciência dos atos no decorrer do processo e da oportunidade de que as partes se manifestem, que se legitima o processo e a decisão dele decorrente.

Ainda que no presente caso, por se tratar de imputação de pagamento, a ausência de intimação de diligência possa, em tese, não causar prejuízo à defesa, de se considerar que uma decisão casuística tornaria sem parâmetro os julgamentos acerca do processo administrativo fiscal por esta Corte Administrativa.

Ora, se existe uma regra sobre procedimentos necessários, dentre os quais se inclui a necessidade de se cientificar às partes dos atos processuais, essa regra precisa ser privilegiada, sob pena de se acolher outras situações, tais como o conhecimento de um recurso intempestivo, independente da questão que este verse.

Enquanto não me convencer disso, entendo que haverá nulidade de decisão que aprecia mérito do lançamento, sem intimar uma das partes para se manifestar sobre a diligência. Esse entendimento não pode prevalecer, para que não corramos o risco de violar à ampla defesa e o contraditório.

Nessa toada, considero relevante reformar o acórdão recorrido, porquanto data máxima vênia, discordo do posicionamento de que a intimação só se faria necessária se houvesse uma agravamento da exigência. A meu ver, a alteração da exigência, por si só, é motivo suficiente para tornar necessária a intimação de ambas as partes, não bastasse a necessidade de intimação dos próprios critérios e dados obtidos na diligência.

Ainda que a imputação de pagamentos aparentemente tenha sido benéfica ao contribuinte, podemos aventar situação em que nem todos os pagamentos efetuados foram objeto de consideração pela autoridade que diligenciou. Nessa última hipótese, há claro prejuízo ao direito do contribuinte e até, um agravamento da exigência correta. Não pode o crédito tributário ser constituído nem a mais nem a menos, deve ser constituído na exata medida determinada pela lei.

Desta forma, justifica-se a necessidade de intimação para a hipótese ocorrida no presente caso, uma vez que se enquadra ao disposto no artigo 28 da Lei nº 9.784/99:

“Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.”

Por fim, considerando que não vigora no processo administrativo fiscal, a instância única, mas o duplo grau de jurisdição, podendo o contribuinte se manifestar e ter seu

juízo de julgamento desde a primeira instância, entendendo que, apesar do acerto de decisão da DRJ ao determinar a diligência, esta deve ser anulada a partir do retorno da diligência, para que outra seja proferida, após a intimação do contribuinte para se manifestar, se assim desejar, acerca do respectivo resultado (diligência).

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar a exigência do item 001 do lançamento e voto por DAR provimento ao Recurso Especial do contribuinte, para determinar a nulidade parcial da decisão recorrida, tão somente quanto ao item 002 do lançamento, determinando que nova decisão seja proferida após a intimação do contribuinte para se manifestar sobre o resultado da diligência, seguindo o processo os demais trâmites legais.”

Após exaustivos debates, esta Câmara, por maioria, entendeu que a hipótese de nulidade da decisão está perfeitamente caracterizada no brilhante voto transcrito; no entanto, entendeu esta Câmara que a nulidade, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/72, não está contemplada como passível de ser declarada parcialmente.

Senão, vejamos, o que dispõe o referido artigo:

“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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

(...)”

A ocorrência do cerceamento do direito de defesa, como no caso em tela, contamina todo o ato proferido, não sendo possível, no entendimento deste relator e na maioria desta Câmara, a declaração de nulidade parcial do mesmo. Sendo assim, concordando em parte com a relatora, no que se refere à agressão ao artigo 59 supracitado, voto no sentido de que seja declarada a nulidade do processo a partir da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, inclusive, devendo outra ser proferida, com o saneamento do vício apontado.

È como voto.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes