



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.001428/98-15
Recurso nº. : 132.743
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 a 1997
Recorrente : LUIZ FERNANDO BENINCÁ
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº. : 106-13.915

IRPF - LANÇAMENTO COMPLEMENTAR - O lançamento complementar pode ser efetuado em exames posteriores, não ficando restrito, tão somente, quando existir determinação anterior de diligência ou perícia nos autos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ FERNANDO BENINCÁ.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.



JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



LUIZ ANTONIO DE PAULA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, GONÇALO BONET ALLAGE e JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

Recurso nº. : 132.743
Recorrente : LUIZ FERNANDO BENINCÁ

RELATÓRIO

Trata-se de autuação fiscal referente aos anos-calendário de 1992 a 1996, lavrada em 18/08/1998. De acordo com o auto de infração de fls. 01/05, a exigência fiscal imposta decorre das seguintes infrações:

- 1) omissão de rendimentos provenientes de atividade rural para os anos-calendário de 1992 a 1996, todos com fundamento em Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo contribuinte após intimação para tanto. Saliente-se que relativamente ao ano de 1995 foram glosadas parte das despesas declaradas com atividade rural, conforme fls. 03;
- 2) acréscimo patrimonial a descoberto para os anos de 1992 a 1996, apurados com base nos demonstrativos mensais de evolução patrimonial de fls. 07/17;
- 3) multa por atraso na entrega das declarações referentes aos anos-base de 1992 a 1994 (fls. 05).

Em 30/09/98 o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 122/135 na qual manifestou inconformidade quanto à omissão de rendimentos apurada no ano de 1995 e relativamente ao acréscimo patrimonial, argumentando quanto a este último, dentre outros, inconsistência formal do lançamento lavrado por períodos mensais, já que a atividade agropecuária possui um regime especial de apuração do resultado tributável, qual seja, apuração anual.

Em 30/03/2000, antes que fosse proferida decisão sobre a Impugnação indigitada, foi lavrado novo auto de infração, denominado de complementar, com consignação de novos valores omitidos para o ano de 1994 e 1996. Este auto de infração, dito complementar, foi anexado aos presentes autos e, intimado, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

contribuinte apresentou Impugnação na qual alegou a existência dos seguintes erros formais que conduziram a nulidade deste novo lançamento:

- ausência de lavratura do termo de início de fiscalização;
- falta de intimação prévia para prestar esclarecimentos;
- superposição de lançamento num mesmo período-base;
- impossibilidade de um segundo exame dentro do mesmo ano-calendário, conforme previsto no art. 906 do RIR/99 e 146 do CTN.

Em 12 de abril de 2001 a DRJ em Santa Maria/RS proferiu decisão julgando parcialmente procedente o lançamento original e integralmente procedente o complementar. A parte concedida referentemente ao lançamento original foi a seguinte:

- 1) relativamente a omissão de rendimentos, restabelecida parcialmente as despesas com atividade rural para ano de 1995;
- 2) no que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto, alterou parcialmente os valores apurados nos anos de 1992, 1993, 1994 e 1996; e
- 3) cancelamento da multa por atraso na entrega da declaração.

Sobre os argumentos ventilados em Impugnação relativos a nulidade do lançamento complementar e inconsistência formal do lançamento referente a acréscimo patrimonial a descoberto, seguem trechos do voto condutor do aresto guerreado:

"O impugnante formula questão preliminar de nulidade do auto de infração complementar, por ter sido lavrado o auto de infração sem a prévia existência do pedido de esclarecimentos relacionados com os valores objeto de tributação e por ter sido efetuado novo exame dentro do mesmo exercício.

Prescreve o art. 59 do Decreto 70.235/1972, regente do processo administrativo fiscal, que são nulos tão somente os atos ou termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Como se constata nos autos, não se vislumbra hipótese qualquer para declarar a nulidade do lançamento.

(...)

Ademais, em relação a um segundo exame no mesmo exercício, a única restrição imposta pelo artigo 906 do RIR/99 é que esse somente é possível mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal. Note-se que esse requisito foi cumprido integralmente, como se observa no documento de fl. 430.

(...)

Destaque-se que não assiste razão nenhuma ao contribuinte quanto a alegação de que não podem ser misturados os recursos normais com os da atividade rural, pois esse tem tratamento tributário diferenciado".

Inconformado, apresentou o contribuinte o Recurso Voluntário de fls. 464/474 no qual aduziu, relativamente à autuação original, impossibilidade legal de realizar evolução patrimonial com fulcro em rendimentos de atividade rural seguindo sistemática de demonstração mensal.

Relativamente à autuação complementar, reiterou as alegações levantadas em Impugnação, no sentido da impossibilidade de duplicidade de lançamentos incidindo sobre períodos-base idênticos. Neste sentido, argumentou que "fruto dessa duplicidade procedimental, tem-se que, na primeira autuação, o Fisco tributou determinados acréscimos patrimoniais resultantes de pretensas omissões de rendimentos, e, na segunda, de forma cumulativa, os próprios rendimentos omitidos. Como se vê, por ser absolutamente ilógica, tal conduta não pode prosperar".

Contestou, ainda, no mérito, ambas as autuações, nos montantes mantidos pela DRJ, em especial a glosa de despesas relativas a consumo de combustíveis no ano-calendário de 1995, argumentando a necessidade de deslocamentos entre suas propriedades rurais, utilizando para tal veículo a álcool ou gasolina.

É o Relatório.

19

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o arrolamento de bens previsto no artigo 33, §5º do Decreto 70.235/72 (fls. 475), pelo que dele tomo conhecimento.

No Recurso Voluntário ora sob exame são questionados os seguintes aspectos da autuação: 1) nulidade do auto de infração complementar; 2) inconsistência formal do lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto; e 3) impropriedade da glosa de despesas referente ao ano de 1995.

1) Nulidade do Auto de Infração Complementar:

No que tange ao auto de infração complementar, padece de vício de nulidade, uma vez que formalizado por autoridade incompetente (art. 59, I do Decreto nº 70.235/72), já que a fase litigiosa do procedimento fiscal já havia sido instaurada (art. 14 do Decreto nº 70.235/72).

A autuação complementar foi lavrada com esteio na permissão legal prevista no artigo 18, §3º do Decreto nº 70.235/72, conforme informação de fls. 430. O dispositivo em comento tem o seguinte teor:

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, *in fine*.

(...)

§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração, da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concenente à matéria modificada”.

Da transcrição acima nota-se que a alteração do lançamento, na forma prevista no artigo 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72 tem lugar somente quando existe determinação anterior de diligência ou perícia nos autos. Hipótese que não ocorreu, *in casu*.

É que ultrapassada a fase de fiscalização - o que ocorre no momento da interposição da Impugnação quando é instaurada a fase litigiosa (artigo 14 do Decreto nº 70.235/72) - o auditor Fiscal da Delegacia da Receita Federal não tem mais competência para exercer qualquer ato nos autos (artigo 24 c/c 25 do Decreto nº 70.235/72), a não ser despachos de mero expediente. Em sendo assim, formalizada a Impugnação e instaurada a fase litigiosa, cabe à autoridade julgadora decidir o que deve ser realizado (artigo 25, inciso I do Decreto nº 70.235/72), determinando, caso entenda necessário, a realização de diligência ou perícia, conforme previsão no artigo 18, caput do Decreto nº 70.235/72. Caso durante a realização de diligência ou perícia determinada pela autoridade julgadora o Fiscal verifique qualquer das hipóteses previstas no parágrafo 3º, poderá, mediante despacho fundamentado, solicitar autorização para lavratura de auto de infração complementar.

No caso dos autos, faltou a determinação inicial, pela autoridade julgadora (art. 25 do Decreto nº 70.235/72), de realização de diligência ou perícia, para que a hipótese se adequasse à previsão contida no artigo 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72. Desta forma, o auto lavrado pelo Fiscal padece de vício de incompetência,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15

Acórdão nº : 106-13.915

já que não dispunha este de qualquer autorização para exame dos autos, uma vez que já instaurada a fase litigiosa (artigos 14 e 24 do Decreto nº 70.235/72).

Saliente-se que os fundamentos para lavratura do auto de infração complementar foram retirados da Impugnação apresentada pelo contribuinte (fls. 430 – 2º parágrafo), a quem competia examinar apenas e tão-só a autoridade julgadora, na forma do disposto no art. 25, inciso I do Decreto nº 70.235/72. Em sendo assim, inegável a nulidade do ato de infração complementar, nos termos do disposto no art. 59, inciso I do Decreto nº 70.235/72, devendo ser declarado nulo todo o procedimento fiscal a partir deste ato, inclusive.

Ressalte-se que há julgamento da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no mesmo sentido. Confira-se a ementa:

“APERFEIÇOAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE – Descabe o aperfeiçoamento do auto de infração após a Impugnação da exigência pelo sujeito passivo, sendo nulo o auto complementar assim lavrado. Em tal situação cumpre ao julgador de primeira instância julgar o lançamento impugnado, compondo o litígio assim formado”. (Acórdão 107-07.246, Julgamento em 02.07.2003)

Dado esta nulidade, não se faz necessário o exame dos demais argumentos erigidos.

Ante o exposto, conheço do recurso para declarar a nulidade do procedimento fiscal, a partir da lavratura do auto de infração complementar, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2004.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Redator designado

Em que pese as relevantes razões apresentadas pelo ilustre Conselheiro Relator Wilfrido Augusto Marques, entendo que não pode prosperar a invalidade da atuação, argüida pelo recorrente, sob o argumento de que o Auto de Infração – Complementar padece de vício de nulidade, uma vez que formalizado por autoridade incompetente (art. 59, I, Decreto nº 70.235/72), já que a fase litigiosa do procedimentos fiscal já havia sido instaurado (art. 14).

O voto vencido contém ainda que o fundamento para o lançamento complementar foi o art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72, entretanto, tem lugar somente quando existe determinação anterior de diligência ou perícia nos autos, hipótese que não ocorreu *in cã*s, pois o auditor Fiscal da Delegacia da Receita Federal não tem mais competência para exercer qualquer ato nos autos (artigo 24 c/c 25 do Decreto nº 70.235/72), a não ser despachos de mero expediente. Em sendo assim, formalizada a impugnação e instaurada a fase litigiosa, cabe à autoridade julgadora decidir o que deve ser realizado (artigo 25, inciso I do Decreto nº 70.235/72), determinando, caso entenda necessário, a realização de diligência ou perícia, conforme previsão no artigo 18, caput do Decreto nº 70.235/72. Caso durante a realização de diligência ou perícia determinada pela autoridade julgadora o Fiscal verifique qualquer das hipóteses previstas no parágrafo 3º, poderá, mediante despacho fundamentado, solicitar autorização para lavratura de auto de infração complementar.

E, concluiu que, o auto lavrado pelo Fiscal padece de vício de incompetência, já que não dispunha este de qualquer autorização para exame dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

autos, uma vez que já instaurada a fase litigiosa (artigos 14 e 24 do Decreto 70.235/72).

No Recurso Voluntário ora sob exame são questionados os seguintes aspectos da autuação: 1) nulidade do auto de infração complementar; 2) inconsistência formal do lançamento por acréscimo patrimonial a descoberto; e 3) impropriedade da glosa de despesas da atividade rural, referente ao ano de 1995.

Em 30/03/2000, antes que fosse proferida decisão sobre a impugnação indigitada, foi lavrado novo auto de infração, denominado de complementar, com consignação de novos valores omitidos para o ano de 1994 e 1996. Este auto de infração complementar foi anexado aos presentes autos e, intimado, o contribuinte apresentou nova impugnação.

O dispositivo legal para fundamentar o Auto de Infração Complementar está contido no art. 18, §3º do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

....

§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada." (Parágrafo acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Da leitura do parágrafo, acima transcrito, constata-se que está contido "quando em exames posteriores, diligências ou perícias,..." e verificadas incorreções ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11030.001428/98-15
Acórdão nº : 106-13.915

inexatidões que resultem agravamento da exigência fiscal, será lavrado lançamento complementar.

Destarte, denota-se que o lançamento complementar pode ser efetuado em exames posteriores, não ficando restrito, tão somente, quando existir determinação anterior de diligência ou perícia nos autos, como entendeu o Conselheiro-Relator do voto vencido.

Em relação a um segundo exame no mesmo exercício, o único requisito indispensável à formação do lançamento tributário complementar (art. 906 do RIR/99), é que esse somente é possível mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal. Frise-se, que esse requisito foi *atendido* ~~cumprido~~ integralmente, como se observa no documento de fl. 430.

E, ainda, o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que ^{versa} ~~trata~~ sobre as nulidades, prescreve que são nulos tão somente os atos ou termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Como se constata nos autos, não se vislumbra hipótese qualquer para declarar a nulidade do lançamento.

Isto posto, cabe rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento complementar argüida no recurso voluntário do sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2004.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

