



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Recurso nº. : 119.214
Matéria: : IRPF - EXS.: 1993 e 1994
Recorrente : MÁRCIA REGINA GOBBI JULIANO
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 11 DE NOVEMBRO DE 1999
Acórdão nº. : 106-11.060

LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL - A revisão de lançamento em reexame de exercício já fiscalizado, com inobservância do requisito fixado no art. 906 - RIR/99, acarreta a nulidade do auto de infração complementar resultante do procedimento, por vício formal.

Nulidade acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MÁRCIA REGINA GOBBI JULIANO**.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **ACOLHER** a preliminar de nulidade do lançamento levantada pela Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes (Relator) e Romeu Bueno de Camargo, que votaram pela extinção do processo face à ocorrência de coisa julgada. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATÓRIA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2000

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, a Conselheira ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

mf

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

Recurso nº. : 119.214
Recorrente : MÁRCIA REGINA GOBBI JULIANO

R E L A T Ó R I O

MÁRCIA REGINA GOBBI JULIANO, já qualificada nos autos, teve lavrado contra si auto de infração em que lhe é exigido imposto de renda dos exercícios de 1993 e 1994, sob a acusação de haver omitido rendimentos recebidos a título de honorários médicos (rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício). A descrição dos fatos e enquadramento legal consta da peça de fls. 06/08, na qual o autuante descreve a matéria tributável, distribui os rendimentos percebidos pelos meses dos anos calendário fiscalizados e cita as disposições legais infringidas. Esclarece, ainda:

- a) o lançamento teve origem em outro processo contra mesma a contribuinte, igualmente da DRF/Rio Grande, RS, no qual se apurou omissão de rendimentos obtidos mediante a prestação de serviços médicos em valores superiores ao limite anual de isenção;
- b) não obstante, a contribuinte deixou de apresentar as declarações de rendimentos nos exercícios de 1993 e 1994 e logo não ofereceu esses valores à tributação;
- c) no auto de infração originário, a soma anual dos rendimentos omitidos foi tributada integralmente no mês de dezembro de cada ano calendário;
- d) apreciando o feito, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu que somente deveria ser tributado no mês de dezembro de 1992 o rendimento efetivamente

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

recebido nesse mês, pois era do conhecimento do autuante o valor
recebido a cada mês, nos quais deveriam ser tributados;

e) mantido o lançamento apenas sobre os rendimentos
efetivamente percebidos em dezembro de 1992, os valores de
janeiro a novembro de 1992 e janeiro a dezembro de 1993
constituem o objeto do presente auto de infração, pois acabaram
não sendo tributados no lançamento inicial;

f) no presente auto foi aplicada multa de ofício agravada de
150%, face o disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96,
porque o contribuinte agiu com evidente intuito de fraude, conforme
reconhecido no acórdão citado.

O auto de infração vem instruído com cópia integral do processo
originário. Observa-se que ali a decisão que infirmou parte do lançamento foi
proferida pelo Delegado de Julgamento de Porto Alegre (fls. 67) e tão-só confirmada
pela Segunda Câmara, ao negar provimento a recurso da autuada (fls. 99), ao
contrário do que informa o autuante na peça antes citada (letra d).

Em impugnação (fls. 110), a autuada, após mencionar o processo
anterior, alegou que:

- a) os valores constantes do auto nunca foram recebidos
pela impugnante, tanto que as correlatas deduções foram glosadas
e os beneficiários estão pagando parceladamente os
correspondentes débitos;
- b) em ação penal que responde, a impugnante já provou
que seus rendimentos no período eram apenas aqueles recebidos
como médica residente da Universidade de Rio Grande;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

c) em depoimento na ação penal, o Chefe da Fiscalização da DRF/Rio Grande reconheceu ser prática habitual o fornecimento de recibos de favor dos médicos residentes aos médicos mais antigos, citando inclusive nome de outros médicos vítimas do mesmo ardil;

d) a impugnante, uma jovem de 24 anos, foi vítima de sua inexperiência e boa fé, sendo-lhe aplicável a remissão prevista no art. 172 do CTN;

e) a glosa na declaração dos beneficiários é prova de que tais atestados não comprovam a efetiva realização de despesas.

Requereu, por fim, diligência junto à DRF/Rio Grande para confirmação das apontadas glosas e, em caso afirmativo, o cancelamento do débito face a não ocorrência do fato gerador; suspensão do processo administrativo até decisão final do processo penal; admissão neste processo das provas colhidas no processo penal; declaração de nulidade do crédito tributário. A impugnação vem instruída com cópias de peças extraídas do feito judicial.

O Delegado de Julgamento de Porto Alegre determinou diligência para que a DRF/Rio Grande esclarecesse sobre as glosas das deduções das despesas médicas efetuadas nas declarações das pessoas que se utilizaram dos recibos emitidos pela impugnante (fls. 126).

Em atendimento, a autoridade preparadora informou que os contribuintes Ari da Silva Mattos e Nédio Corbellini tiveram os recibos emitidos pela impugnante no ano de 1992 glosados porque esta não era à época inscrita no CREMERS (fls. 129).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

O Delegado de Julgamento de Porto Alegre proferiu decisão (fls.133) em que julgou procedente em parte a ação fiscal, reduzindo o montante devido por não haver considerado o imposto apurado no processo anterior. Seus fundamentos podem ser assim resumidos:

- a) a boa fé não elide a infração tributária (CTN, art. 136);
- b) o processo administrativo fiscal independe da ação penal e não há previsão legal de suspensão do processo fiscal para aguardar que o contribuinte produza prova no processo judicial;
- c) a diligência comprovou que a glosa na declaração dos beneficiários ocorreu porque a impugnante não estava em 1992 inscrita no CREMERS e não porque não teria ocorrido o dispêndio;
- d) no processo anterior a impugnante confessou haver recebido os rendimentos, que devem ser tributados mensalmente e incluídos na base de cálculo anual (IN SRF 46/97);
- e) erro ou ignorância escusáveis não são base para a improcedência da ação fiscal.

Devidamente garantida a instância (fls. 164), recorre a autuada a este Conselho (fls. 142), repisando, em linhas gerais, os mesmos argumentos expendidos na impugnação e juntando novos documentos oriundos da ação penal. A fls.160, remete o órgão preparador novos documentos de interesse da Recorrente (extratos e informações bancários).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

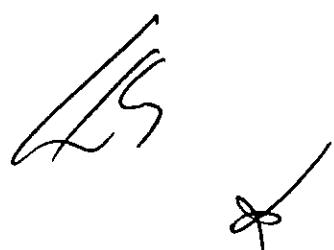
VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Entendo haver nestes autos matéria prejudicial do mérito a comprometer o conhecimento do recurso. Com efeito, o auto de infração ora sob exame foi lavrado para haver imposto de renda apurado sobre fatos geradores objeto de auto anterior que, impugnado, percorreu as instâncias administrativas até final julgamento pela Segunda Câmara deste Conselho. Nessas condições, na sistemática do Código Tributário Nacional, novo lançamento somente seria possível nas hipóteses de declaração de nulidade do lançamento anterior pelos órgãos julgadores, por vício formal, ou revisão de ofício.

A primeira hipótese, a toda evidência, não se verificou. Ao apreciar o auto de infração originário, a autoridade monocrática, em sentença confirmada pela instância recursal, julgou procedente em parte a ação fiscal para manter a exigência tão-só com relação ao mês de dezembro de 1992.

É certo que o Delegado reconheceu ser um equívoco o fato de o autuante haver considerado como recebidos em dezembro de 1992 e dezembro de 1993 honorários médicos recebidos em outros meses e sob este fundamento poder-se-ia ensejar a declaração de nulidade do lançamento para que outro fosse feito, na boa e devida forma, se entendido esse erro como erro de forma, entendimento, sob todos os aspectos, altamente discutível. Tal declaração, no entanto, não foi enunciada nos autos e nulidade não pode ser inferida do julgado, devendo ser clara e expressa, a teor do disposto no art. 59, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

Tampouco é cabível, na espécie, revisão de ofício. De logo, registre-se que um segundo lançamento contra o mesmo contribuinte e referente ao mesmo exercício anteriormente fiscalizado nasce viciado quando ausente a autorização superior, formalidade tida por essencial pelo art. 906 do RIR/99, *verbis*:

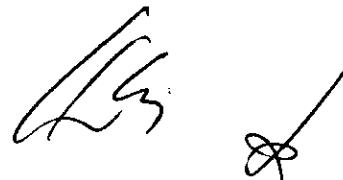
Reexame de Período já Fiscalizado

Art. 906. 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, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

Mais graves, no entanto, são as restrições impostas a tal ato por normas de direito material. Face às causas de revisão especificadas no art. 149 do CTN, novo lançamento poderia agravar a situação do contribuinte nos casos dos incisos VI a IX. Com base nos demais incisos, o ato revisional somente é admissível para favorecer o contribuinte.

Para lavrar novo auto de infração, cumpria ao autuante demonstrar a má fé do contribuinte ou de terceiro vinculado, além daquela já detectada no lançamento anterior, com o propósito de mascarar, no todo ou em parte a ocorrência do fato gerador. Ou trazer para o processo fato não conhecido ou não provado quando do lançamento anterior. Ou, ainda, evidenciar que o autuante, no lançamento originário, praticou fraude ou falta funcional ou omitiu ato ou formalidade essencial. Nenhuma dessas hipóteses está caracterizada.

De resto, presente uma dessas circunstâncias, deveria constar expressamente do novo lançamento. No entanto, a peça de fls. 06, ~~como vimos no~~ relatório, contém apenas um resumo do julgamento referente ao auto de infração originário, a partir do qual, o autuante, interpretando que os *valores recebidos pelo contribuinte nesses períodos* [janeiro a novembro de 1992 e janeiro a dezembro de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

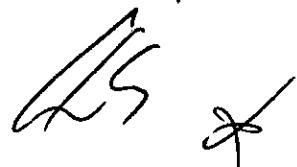
1993] acabaram não sendo tributados no lançamento inicial, procedeu à nova exigência.

Está-se aqui, por conseguinte, diante de coisa julgada, na medida em que a decisão proferida pela douta Segunda Câmara é definitiva na instância administrativa e perante esta os fatos objeto da prestação jurisdicional administrativa, ofertada após regular tramitação processual, não podem mais ser renovados. Lembra RUY CIRNE LIMA, no clássico *Princípios de Direito Administrativo*, reportando-se a PONTES DE MIRANDA, que os conselhos administrativos só julgam efetivamente contra a Administração porque quando julgam contra esta, o particular pode se valer da via judicial.

Tenho para mim que a polêmica doutrinária em torno de ser o princípio da imutabilidade da coisa julgada inerente ao processo judicial e inaplicável ao processo administrativo, cujas decisões, meros atos administrativos, sempre poderiam ser revistas, está superada face à equiparação dos processos administrativos e judicial operada pela Constituição (art. 5º, LV). Este tem sido o entendimento da doutrina mais recente.

EURY PEREIRA LUNA FILHO, em comentários à Lei nº 9.784, de 1999, enfrenta a questão de haver ou não no Brasil uma jurisdição administrativa, nos seguintes termos:

Jurisdição administrativa. Embora saiba-se não existir no Direito brasileiro o contencioso administrativo, a Administração exerce um poder de tutela jurídica dos direitos e interesses públicos e submete-se em sua atuação, ao princípio da legalidade e ao dever de não ocasionar, em contrariedade à lei, prejuízos a direitos e interesses dos cidadãos e das pessoas que entram em relação com a Administração por força dessa tutela e dessa atuação legal. Esse poder de tutela do direito e o poder-dever de observar as normas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

legais e de atuá-las, efetivando direitos e obrigações - quer públicos quer privados -, inclusive, quando no pólo passivo da relação jurídica, porque resulta de obrigação jurídica e que se efetiva mediante provimentos administrativos, pode assim ser entendido como uma forma de jurisdição administrativa, não de cunho contencioso, mas jurisdição de convencimento e formação da vontade administrativa, de reconhecimento e acatamento de direitos dos administrados, entrega, portanto, de prestação administrativa jurisdicional, porque envolve um juízo a respeito dos interesses e fundamentos jurídicos formulados.(LUNA FILHO, *A nova lei geral do processo administrativo, in www.infojus.com.br*)

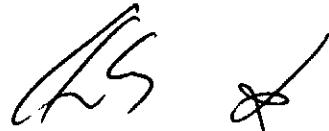
Já AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, Procurador da Fazenda Nacional, discorrendo especificamente sobre determinação de tributos, leciona:

[...]assim como é a lei processual que rege a função do Juiz no sentido de dirimir, terminativamente, os conflitos de interesses, é o direito administrativo que rege o funcionamento da administração fazendária e fiscal.

Compelir o contribuinte a pagar o tributo conforme especificado na lei tributária é a função ou competência distribuída por lei à autoridade fiscal.

A função da autoridade fiscal de compelir o contribuinte a pagar o tributo cria uma relação entre essas duas pessoas, que, por ser rigorosamente prevista na lei, com a especificação de deveres para ambos os sujeitos, deve ser caracterizada como uma relação jurídica.

Nessa relação jurídica, funcionando como o órgão da administração pública encarregado de cobrar tributos tem, o Fisco, faculdades concedidas por lei, que caracterizam de tal maneira a sua atuação como sujeito ativo, singularizando de tal forma a relação jurídica



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

tributária, que não se torna apropriado equipará-la às demais relações jurídicas regidas pelo direito privado, em especial com a relação jurídica obrigacional.

Não possuindo faculdades convencionais, porém somente aquelas delegadas por lei para o funcionamento de um órgão administrativo, não possui a autoridade fiscal qualquer direito subjetivo a invocar, nem interesse próprio a defender, restringindo-se ao estrito cumprimento do seu dever legal.

[...]

[...]o procedimento administrativo de "revisão da legalidade" do lançamento tributário, por provação do contribuinte, tem a função de confirmar a legalidade de um ato administrativo perfeito ou acabado, ou de retificar ou invalidar este ato jurídico praticado pela administração fazendária, na medida dos erros ou vícios existentes na sua formação.

Neste caso, a constituição do lançamento tributário definitivo está sujeita a um rito procedural, já que a notificação do lançamento provisório é um ato-condição para a validade da exigência do tributo pelo lançamento definitivo, gerando, consequentemente, para o contribuinte um direito subjetivo de formular uma defesa após a notificação, válida, do lançamento provisório e anteriormente à intimação para pagamento do tributo.

Esta é uma hipótese em que o lançamento tributário, definitivo, é constituído através de um procedimento administrativo, em que existe a previsão legal de atos jurídico-administrativos preparatórios, necessários para a validade do lançamento tributário.

Os atos jurídicos em geral, e os atos administrativos em particular, completam a sua formação, quando é emitida a vontade da pessoa capaz ou competente para a sua criação. (SEIXAS FILHO,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

*Faculdade da Administração na Determinação de Tributos, in
Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional nº 2)*

Note-se que SEIXAS FILHO prefere conceituar a decisão definitiva na esfera administrativa como ato jurídico, deixando de lado, talvez pela forma como o tema foi desenvolvido, a expressão coisa julgada. A meu sentir, este posicionamento não altera na essência o enfoque da questão, pois os efeitos do ato jurídico perfeito e da coisa julgada se equivalem (Const., art. 5º, XXXVI). O certo é que, presente coisa julgada ou, como se queira, ato jurídico perfeito, há óbice intransponível à formação e desenvolvimento deste processo.

Tais as razões, invocando, por analogia, o art. 267, inciso V, do Código de Processo Civil, voto por declarar extinto o presente processo, sem julgamento de mérito.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1999

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

V O T O V E N C E D O R

Conselheira SUELI EFIGÉNIA MENDES DE BRITTO, Relatora Designada

Preliminamente, esclareço que discordo do Ilustre Conselheiro Relator apenas e tão somente, quanto à sua conclusão, pois não vejo como admitir efeitos de coisa julgada a decisão adotada por uma das Câmaras deste Conselho.

Primeiro, porque pode, ainda, ser alterada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos casos de recursos especiais de divergência e do Procurador da Fazenda Nacional.

Segundo, porque pode ser revista e integralmente reformada pelo Poder Judiciário.

Em resumo, em regime de unidade jurisdicional, como o nosso, a decisão administrativa da qual não cabe mais recurso é considerada definitiva, portanto sem efeito de coisa julgada.

Isso posto, voto no sentido de declarar a nulidade do lançamento por ausência de formalidade exigida no art. 906 do RIR/94.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1999


SUELI EFIGÉNIA MENDES DE BRITTO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11050.000816/98-79
Acórdão nº. : 106-11.060

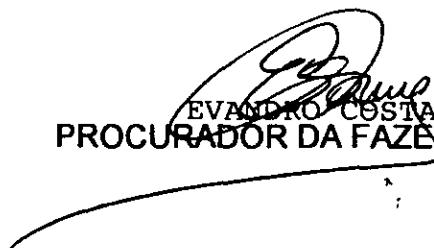
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 23 MAR 2000


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 23/03/2000.


EVANDRO COSTA GAMA
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL