



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Recurso nº. : 130.143  
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1997 e 1998  
Recorrente : JOSÉ ANTÔNIO GASPARINI  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.815

PRELIMINARES – NULIDADE DO LANÇAMENTO – ORDEM ESCRITA – É imprescindível a ordem por escrito do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal para que, em relação a um mesmo exercício, seja procedido a novo exame do contribuinte pelo fisco. O dever de lançar determinado pela lei à qual o fisco está plenamente vinculado deve ser implementado respeitando as formalidades, também, legalmente exigidas.

LANÇAMENTO COMPLEMENTAR – FORMALIZAÇÃO – O agravamento da exigência deve ser feito por Auto de Infração ou por Notificação de Lançamento complementares, nos quais constará tão somente o crédito tributário referente à matéria modificada.

LANÇAMENTO – EXCLUSÃO DE EXIGÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Aberto o litígio, a autoridade fiscal lançadora estará destituída de competência para excluir do lançamento parte do crédito tributário constituído, posto que neste momento o lançamento não mais estará sujeito à revisão de ofício pelo órgão lançador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ANTÔNIO GASPARINI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ANULAR por vício formal, os atos praticados a partir da lavratura do auto de infração de fls. 368 a 370, inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ZUELTON FURTADO  
PRESIDENTE

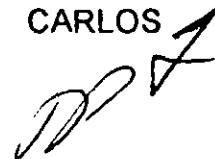
  
THAISA JANSEN PEREIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2002

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, located to the right of the main text block.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815  
  
Recurso nº. : 130.143  
Recorrente : JOSÉ ANTÔNIO GASPARINI

**RELATÓRIO**

José Antônio Gasparini, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, por meio do recurso protocolado em 16/08/01 (fls. 574 a 611), tendo dela tomado ciência em 17/07/01 (fl. 572).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 04, com os respectivos demonstrativos, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 62.290,21 de imposto de renda pessoa física, o qual acrescido dos encargos legais totalizou, em 30/04/99, a quantia de R\$ 151.491,93.

O lançamento foi feito em vista da identificação de omissão de rendimentos, evidenciada pela determinação de acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de fevereiro a julho, outubro e novembro de 1995, janeiro, maio a novembro de 1996, e janeiro a novembro de 1997. Foi, ainda, exigida a multa isolada no percentual de 75%, prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

O Sr. José Antônio Gasparini, inconformado com a autuação, deu entrada em sua impugnação (fls. 136 a 140), na qual demonstra a sua intenção de parcelar a parte do lançamento equivalente ao exercício de 1996. Quanto aos demais exercícios, afirma que não recebeu a distribuição de lucros somente em dezembro dos anos de 1996 e 1997. Para comprovar suas alegações quanto a este item, uma vez que tais operações foram contabilizadas na empresa somente em dezembro de cada ano, traz aos autos a reconstituição da escrituração contábil inserindo os lançamentos pertinentes, calcada em comprovantes hábeis e idôneos. Questiona a apuração mensal da evolução patrimonial e traz algumas ponderações

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

sobre os dados constantes da planilha que elaborou para contraditar aquela feita pelo fisco.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (fls. 353 e 354) baixou os autos em diligência, expondo o que segue:

*Na impugnação apresentou [o contribuinte] as seguintes alegações:*

- a) afirmou que o apartamento situado no edifício Plaza Ferrara foi adquirido em 13/05/1993, conforme documento de fls. 162/163, e que deveria ser excluído da coluna 5 do demonstrativo de fl. 15;*
- b) afirmou, em resposta às intimações feitas e após a autuação, que as retiradas antecipadas de lucros da firma Gasparini Comércio e Representações de calçados Ltda. apesar de existirem mensalmente conforme documentos de fls. 111 a 134, 158 e 164, somente foram escrituradas no último mês dos exercícios de 1997 e 1998 e não nas épocas próprias;*
- c) que a conta caixa demonstra que existiam recursos suficientes para o fornecimento de numerários aos sócios que misturavam pessoa física e jurídica, sem nenhum intuito doloso;*
- d) acrescentou que a empresa acima citada optante pelo lucro presumido, possui escrituração contábil que apura o lucro efetivo, e que tal escrituração contábil não registrava a movimentação bancária de contas correntes em nome da pessoa jurídica, motivo pelo qual fez a reconstituição da referida escrituração nos anos de 1996 e 1997. Juntou os documentos de fls. 178 a 348, relativos a reconstituição da conta caixa e banco Bradesco.*

*Diante das alegações acima e considerando-se que, de acordo com a documentação apresentada na fase impugnatória, ocorre um aumento dos valores dos acréscimos patrimoniais a descoberto apurados à fl. 16, torna-se necessário o encaminhamento do presente processo à Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro da DRF/Marília para que o fiscal autuante faça diligência para verificar se a escrituração contábil da empresa Gasparini Comércio e Representação de Calçados Ltda. atende ao disposto na IN SRF nº 93/1997, art. 48, § 2º, II tendo em vista o disposto na Lei nº 9.249/1995, art. 10, revendo o lançamento, se for o caso.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

Foi, então, emitido o Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência de fl. 357 pelo Delegado da Receita Federal em Marília, com a descrição: INFORMAÇÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO N° 13830.000803/99-00. Este foi prorrogado por duas vezes por meio dos Mandados de Procedimento Fiscal – Complementares de fls. 359 e 361.

A intimação FIANA 055/200, que pretendeu dar cumprimento à determinação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, solicitou ao contribuinte que apresentasse documentos hábeis e idôneos comprovando a data do efetivo pagamento do apartamento do edifício Ferrara, que comprovasse o fluxo financeiro da distribuição de lucros aos sócios, bem como os dados apostos nas colunas 4 e 5, da planilha de fl. 158, e 5, 6, 10 e 11, da planilha de fl. 164. Solicitou, ainda, a comprovação de resgate feito de aplicação financeira no Unibanco.

Às fls. 368 a 370, consta um segundo Auto de Infração, o qual constituiu o crédito tributário relativo ao imposto no valor de R\$ 207.000,53, em lugar dos anteriores R\$ 62.290,21, referentes ao mesmo tributo lançado no primeiro Auto de Infração (fls. 01 a 04), abrangendo o mesmo período, inclusive.

O Auditor Fiscal autuante lavrou o Termo de Retificação de Auto de Infração (fls. 376 a 379), no qual afirma que já havia verificado a escrituração da empresa e que ela atendia ao disposto na legislação citada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Acrescenta que:

*Os documentos juntados e a possibilidade de alteração dos valores do Acréscimo Patrimonial à descoberto, impõe a esta fiscalização o dever de solicitar informações e esclarecimentos dos fatos levantados na impugnação, como também dos documentos juntados. Para isso, foi o contribuinte intimado (fls. 362/365) a apresentar e juntar documentos.*

...



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

*Obs.: Os extratos bancários trazidos com a impugnação (fls. 168/175) foram utilizados no fluxo de caixa, sendo os saldos iniciais e finais das contas bancárias, consideradas como origem/recursos e aplicações/dispêndios, respectivamente.*

*Conclusão: Considerando o acima exposto e tudo o mais que dos autos consta, inclusive os documentos juntados na impugnação, procedemos à nova apuração de acréscimo patrimonial a descoberto (planilhas em anexo), sendo que no ano de 1995 e 1996, nada foi alterado. Relativamente ao ano calendário de 1997, o demonstrativo foi alterado conforme demonstrado abaixo.*

Neste segundo Auto de Infração não foi lançada a multa isolada sob a alegação de que estaria extinta, nos termos do artigo 55, inciso XIII e seu respectivo parágrafo único, e do art. 86, do Regulamento do Imposto de Renda/1999.

A segunda impugnação (fls. 391 a 419) traz as preliminares de nulidade argüidas por inovação do feito, por reexame do período já fiscalizado e por cerceamento do direito de defesa.

O impugnante afirma que o novo Auto de Infração engloba toda a base de cálculo do primeiro lançamento. É um novo lançamento com os mesmos fundamentos do anterior. *Temos em um mesmo processo dois Autos de Infração, sobre a mesma matéria e mesmo período base, uma impugnação e nenhuma decisão de autoridade competente, numa sucessão de equívocos suficientes para obstar a própria defesa (fl. 393).* Transcreve ementas deste Conselho de Contribuintes. Complementa: *o digno AFRF, com a lavratura de novo Auto de Infração, acabou, por via difusa, anulando o Auto de Infração primitivo. No exercício de suas funções não está inserta a prerrogativa de, a seu talante, decidir o lançamento primitivo e lançar mão de novo procedimento para exigência do crédito tributário (fl. 396).* Diz que o autuante exorbitou as competências de seu cargo ao excluir da autuação primitiva o acréscimo patrimonial dos meses de maio e junho de 1997, além de cancelar a multa isolada. Não poderia ele decidir sobre lançamento já formalizado e impugnado. Lembra ainda que já pediu parcelamento de parte do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

crédito tributário constituído no primeiro Auto de Infração, relativo ao ano-calendário de 1996.

Diz, ainda, que o Mandado de Procedimento Fiscal determinou somente a diligência e é sabido que o reexame de exercícios já fiscalizados depende de autorização expressa do Delegado, conforme art. 906, do Regulamento do Imposto de Renda/1999. Não se pode alegar que se trata de um mesmo procedimento fiscal, pois existem dois Termos de Encerramento de Ação Fiscal. Transcreve, novamente, ementas deste Conselho de Contribuintes.

Continua sua defesa afirmando e questionando que:

*... temos em um mesmo processo dois autos de infração sobre a mesma matéria e mesmos períodos-base, um Termo de Retificação de Auto de Infração, uma impugnação e nenhuma decisão, numa sucessão de equívocos suficientes para obstar a própria defesa.*

*Afinal, o que deve ser contestado? Apenas o acréscimo da matéria tributável ou todo o procedimento, por tratar-se de novo Auto de Infração?*

*E a exigência contida no primeiro Auto e não repetida no segundo relativa aos meses de maio e junho de 1.997? Deve ser desconsiderada?*

E assim por diante, numa sucessão de questionamentos procurando demonstrar o cerceamento do direito de defesa.

No mérito, reitera os argumentos da primeira impugnação, acrescentando que não concorda com o rateio feito nos seus rendimentos e de sua esposa para alocá-los em cada mês do ano-calendário, traçando algumas considerações sobre os dados da planilha fiscal, bem como se insurgindo contra a multa isolada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

À fl. 495, verifica-se outro despacho da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, no qual afirma que o contribuinte juntou à segunda impugnação os documentos de fls. 459 a 478, razão pela qual determinou nova diligência respaldada no § 3º, do art. 18, do Decreto nº 70.235/72, com vistas a que fosse feita a revisão do lançamento relativo ao exercício de 1997, se fosse o caso.

Foram emitidos novos Mandados de Procedimento Fiscal, sendo o primeiro na modalidade Diligência e outros dois Complementares (fls. 496 a 498). Tal diligência resultou na elaboração de um terceiro Auto de Infração (fls. 500 a 502), no qual o valor do imposto lançado passou de R\$ 207.000,00 para R\$ 235.336,16.

O Termo de Retificação de Auto de Infração (fls. 508 a 510) esclarece que com relação aos itens relativos aos imóveis nada haveria de ser alterado na constituição do crédito tributário, porém, quanto aos documentos bancários não apresentados até então, deveriam passar a compor a evolução patrimonial, motivo pelo qual faz novo quadro demonstrativo. Acrescenta, ainda, o fiscal autuante, que *quando da elaboração da planilha fluxo de caixa atual, verificamos também, que na planilha anterior (fls. 381) não foram computados os valores da coluna 8 (oito) (para melhor compreensão somar as colunas 5,6 e 8 e observar a diferença). Verificado este fato, procedemos, então, a correção integrando aqueles valores no cálculo (fl. 509).* Termina seu termo com a seguinte assertiva (fl. 510): *o Auto de Infração de fls. 499/513, substitui integralmente os de fls. 01/134 e 367/382.*

Às fls. 522 a 533, o Sr. José Antonio Gasparini dá entrada em sua terceira impugnação, reiterando os termos das demais, salientando que *os mesmos argumentos aplicam-se com muito mais ênfase a este terceiro Auto, e quem sabe a um quarto, quinto, sexto...* (fl. 624). Acrescenta que neste último Auto de Infração o fiscal se revestiu de autoridade julgadora declarando expressamente a ineficácia dos dois anteriores. Diz que no âmbito das atribuições da autoridade fiscalizadora não

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

está inserta a prerrogativa de anular lançamentos tributários já impugnados, declará-los ineficazes ou substituí-los. Termina afirmando a nulidade dos dois últimos Autos de Infração, mas de acordo com o § 3º, do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, tal nulidade não precisa ser declarada em função de o mérito lhe ser favorável.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto rejeitou as preliminares argüidas e, no mérito, decidiu por julgar o lançamento procedente em parte, excluindo do lançamento algumas parcelas que entendeu comprovadas ou alocadas equivocadamente. Assim, o crédito tributário relativo ao imposto de renda totalizou, para os três exercícios, R\$ 138.568,67.

Resumindo, o lançamento referente à parcela do imposto de renda pessoa física no primeiro Auto de Infração foi de R\$ 62.290,21, no segundo foi de R\$ 207.000,53 e no terceiro de R\$ 235.336,16. Depois do julgamento em primeira instância passou a ser de R\$ 138.568,67.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento finaliza seu julgamento com as seguintes afirmações (fl. 564):

*Deve-se observar que o contribuinte não impugnou o lançamento no valor de R\$ 23.747,25, relativo ao ano-calendário de 1995, conforme documentos de fls. 136, 349, 493 e 519. Deve-se, portanto, prosseguir na cobrança do respectivo crédito tributário.*

*Quanto à multa isolada exigida no primeiro auto de infração pelo não recolhimento do carnê-leão relativo aos acréscimos patrimoniais a descoberto apurados no ano-calendário de 1997 (fls. 03/04 e 08), o Decreto nº 3.000, de 1999, em seus arts. 106 e 107, discrimina os rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão dentre os quais não está incluído o acréscimo patrimonial a descoberto. Dessa forma, não deve ser exigida a citada multa isolada, como já foi feito nos autos de infração de fls. 368 a 374 e 500 a 506.*

O recurso (fls. 574 a 611) traz as mesmas argumentações com relação às preliminares e, quanto ao mérito, além de reiterar as alegações traz



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

novas arguições levando em conta a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto.

Os documentos de fls. 638 a 641 e o despacho de fl. 642 comprovam a garantia hipotecária oferecida pelo Sr. José Antonio Gasparini.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

**VOTO**

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

O primeiro aspecto a ser analisado é a arguição de nulidade dos segundo e terceiro Autos de Infração.

A legislação que rege o assunto se encontra nos seguintes dispositivos:

**Código Tributário Nacional**

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

...

*III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.*

...

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

...

*VIII – quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

**Regulamento do Imposto de Renda – 1999**

*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).*

**Decreto nº 70.235/72**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

*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 considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 29, 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 concernente à matéria modificada.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, no uso de sua atribuição prevista no art. 18, do Decreto nº 70.235/72, às fls. 353 e 354, assim se pronunciou:

*Diante das alegações acima e considerando-se que, de acordo com a documentação apresentada na fase impugnatória, ocorre um aumento dos valores dos acréscimos patrimoniais a descoberto apurados à fl. 16, torna-se necessário o encaminhamento do presente processo à Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro da DRF/Marília para que o fiscal autuante faça diligência para verificar se a escrituração contábil da empresa Gasparini Comércio e Representação de Calçados Ltda. atende ao disposto na IN SRF nº 93/1997, art. 48, § 2º, II tendo em vista o disposto na Lei nº 9.249/1995, art. 10, revendo o lançamento, se for o caso.*

Depreende-se do texto transcrito que a determinação foi tão somente para que fosse feita a diligência perante a empresa Gasparini Comércio e Representações de Calçados Ltda. no sentido de verificar a sua escrituração contábil. Caso o fiscal se deparasse com a necessidade de rever o lançamento teria seu procedimento albergado pelo art. 149, quando necessariamente deveria ter a autorização do Delegado da Receita Federal (art. 906, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999).

Ocorre neste ponto a primeira irregularidade, posto que não há autorização do Delegado. O Mandado de Procedimento Fiscal inicial foi assinado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

pelo Delegado da Receita Federal em Marília, mas se tratava de documento autorizativo de diligência e não de fiscalização. Os demais foram complementares, logo não alteraram a natureza do inicial.

Depois de lavrado o segundo Auto de Infração (fl. 384), a autoridade administrativa daquela unidade da Secretaria da Receita Federal procedeu a um despacho, no qual manda dar ciência ao contribuinte do inteiro teor dos autos, em especial do Termo de Retificação do Auto de Infração lavrado pelo fiscal autuante.

A justificativa dada pela autoridade lançadora, conforme já foi relatado, foi no seguinte sentido (fls. 376 e 377):

*...Preliminarmente, esta fiscalização tem a informar, que já havia verificado a escrituração da empresa supra (fls. 41/52), e que a mesma atende ao disposto na legislação citada.*

*Os documentos juntados e a possibilidade de alteração dos valores do Acréscimo Patrimonial a descoberto, impõe a esta fiscalização o dever de solicitar informações e esclarecimentos dos fatos levantados na impugnação, como também dos documentos juntados. Para isso, foi o contribuinte intimado (fls. 362/365) a apresentar e juntar documentos.*

*...  
Obs.: Os extratos bancários trazidos com a impugnação (fls. 168/175) foram utilizados no fluxo de caixa, sendo os saldos iniciais e finais das contas bancárias, consideradas como origem/recursos e aplicações/dispêndios, respectivamente.*

*Conclusão: Considerando o acima exposto e tudo o mais que dos autos consta, inclusive os documentos juntados na impugnação, procedemos à nova apuração de acréscimo patrimonial a descoberto (planilhas em anexo), sendo que no ano de 1995 e 1996, nada foi alterado. Relativamente ao ano calendário de 1997, o demonstrativo foi alterado conforme demonstrado abaixo. (grifos meus)*

Fica claro que as providências explicitamente solicitadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento já haviam sido tomadas, conforme informação do Auditor Fiscal, porém este foi além do que lhe foi pedido, justificando-

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

se tal procedimento por sua vinculação profissional à lei. Porém, é a lei, também, que determina que nova fiscalização deve ser feita com autorização do Delegado da Receita Federal e que o crédito tributário resultante da nova fiscalização, no ato de revisão de ofício do lançamento, deve ser feito na forma de lançamento complementar, deixando intacto aquele lançamento primitivo.

Ocorre que além de efetuar novo lançamento sobre os mesmos exercícios e sobre a mesma matéria, a fiscalização acabou por excluir do lançamento o valor correspondente à multa isolada, sob o argumento de ela estar extinta, nos termos dos artigos 55, inciso XIII e parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999. Sem entrar no mérito da exigibilidade ou não da multa isolada, não poderia o Auditor Fiscal diminuir a exigência por ele mesmo imposta no Auto de Infração inicial, por não ser de sua competência.

A segunda diligência solicitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto resultou novamente em agravamento da exigência fiscal, com os mesmos vícios formais apresentados quando da primeira diligência, ou seja, o lançamento foi agravado sem a autorização da autoridade competente e foi feito um novo sobre os mesmos exercícios e sobre a mesma matéria, sendo que, confirmando o que vem sendo analisado, o Auditor Fiscal termina o seu Termo de Retificação de Auto de Infração corrigindo a planilha anteriormente elaborada equivocadamente por ele e afirmando que o **Auto de Infração de fls. 499/513, substitui integralmente os de fls. 01/134 e 367/382** (fls. 508 a 510).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, ao rejeitar as preliminares de nulidade, assim se pronuncia:

*O Decreto n° 70.235/72, de 1972, art. 18, § 3° (com redação dada pela Lei n° 8.748, de 1993, art. 1°) determinou que, 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*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

*infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se ao sujeito passivo prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.*

***Portanto, deveria ter sido lavrado auto de infração complementar, exigindo apenas o valor complementar em relação ao primeiro, pois este, em tese, não sendo nulo ou improcedente, não poderia ser cancelado.***

***Dessa forma, conclui-se que, não sendo nula a exigência primitiva, os outros autos de infração seriam nulos em relação à mesma matéria exigida na primeira autuação. No entanto, como não houve prejuízo ao contribuinte relativamente à sua defesa e considerando o princípio da relativa informalidade do processo administrativo, não existe razão para não se admitir como válido o novo lançamento.***

***Com relação à argumentação de que não existe autorização escrita para o reexame dos exercícios já fiscalizados, nos termos do RIR, de 1999, art. 906, não assiste razão ao impugnante, uma vez que consta às fls. 384/515 a citada autorização dada pelo Delegado da Receita Federal em Marília. (fl. 553 – grifos meus)***

Não podemos concordar com a digna autoridade julgadora *a quo*, pois, às fls. 384 e 515, não se constata nenhuma autorização para o reexame dos exercícios. Tratam-se, sim, de meros despachos que determinam seja dada ciência do conteúdo dos autos ao contribuinte, em especial dos Termos de Retificação dos Autos de Infração, bem como reabre o prazo para apresentação das impugnações ou pagamento. Não são autorizações para que fossem feitas novas fiscalizações, até mesmo porque os despachos foram feitos após a lavratura dos segundo e terceiro Autos de Infração, respectivamente.

Não se pode concordar com o fato de que não houve prejuízo para o contribuinte, pois na medida em que não se respeitam as normas tributárias está-se possibilitando a utilização do arbítrio e do abuso de autoridade, vez que existem procedimentos que a lei prevê para resguardar os contribuintes no sentido de lhes dar segurança jurídica. Assim, um lançamento para ser modificado deve seguir estritamente o que prescreve a norma legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

A fiscalização ao excluir a multa isolada agiu como se autoridade julgadora fosse, sendo que esta competência não lhe é dada.

A Conselheira Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, em seu livro *Do Lançamento Tributário – Execução e Controle*, deixa bem claro o tema em debate, pelo que, peço vênua para transcrevê-lo:

*No momento da realização de diligência, ou em exames posteriores, quando tais procedimentos forem determinados pelas autoridades julgadoras (só estas detêm esta competência legal: artigo 18 e seus parágrafos do Decreto n.º 70.235/72 e alterações), se o auditor fiscal verificar incorreções, inexatidões ou omissões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deverá, em obediência aos princípios a que se encontra inteiramente vinculado: legalidade, inquisitorialidade, oficialidade e verdade material, proceder a novo lançamento, com base no artigo 149 do CTN.*

*O novo lançamento ou lançamento complementar poderá decorrer de agravamento da exigência inicial objeto do primeiro lançamento, inovação de matéria (apuração de novo fato jurídico tributário e/ou nova infração) ou inovação ou alteração de fundamentação legal (nova capitulação legal).*

*A possibilidade de fazer novo lançamento ou lançamento complementar poderá ser exercida de modo amplo, desde que respeitado o prazo decadencial (art. 149, parágrafo único do CTN), sendo porém vedada nova autuação em decorrência de mudança de critério jurídico.*

***Contudo, para que se possam realizar novas verificações ou fiscalizações relativamente a período já fiscalizado, é imprescindível, sob pena de nulidade do ato, a autorização expressa do Delegado ou Inspetor da Receita Federal, para que não se configure qualquer arbitrariedade ou abuso de autoridade.***

***É importante observar, porém, que o fundamento fático ou legal do novo lançamento não poderá implicar em automática anulação daquele original cujo crédito já se encontra constituído e cientificado ao sujeito passivo e sob a competência da autoridade julgadora, pois caso fosse admitida tal hipótese se estaria permitindo que a própria autoridade***

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

***fiscal lançadora pudesse anular um lançamento destituída de competência, uma vez que o lançamento já se encontrando sub judice na esfera administrativa não está mais sujeito à revisão de ofício do órgão lançador por já se encontrar o processo no âmbito da apreciação das autoridades julgadoras. Entendimento em contrário implicaria em usurpação e exercício ilegal de competência.***

*Não há qualquer óbice que possa ser levantado quanto ao poder da autoridade lançadora de proceder à nova constituição do crédito pelo lançamento, nem qualquer conflito entre os princípios da legalidade, direito de petição ou segurança jurídica, pois, na hipótese, o dever imposto pela legalidade à autoridade lançadora se sobrepõe a qualquer outro, haja vista que a ela não compete discutir ou escolher entre lançar ou não lançar quando for verificada a ocorrência de fato jurídico tributário ou constatada infração a dispositivo de lei, por se caracterizar a prática do ato de lançamento como um dever inescusável.*

*Á obrigatoriedade de que a autoridade fiscal efetue novo lançamento ou lançamento complementar encontra fundamento no próprio dever imposto pela lei, na execução da atividade administrativa que àquela é atribuída, a qual é caracterizada como vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional e, até mesmo, podendo a autoridade incorrer na prática do crime de prevaricação, não podendo o auditor fiscal, em tomando conhecimento da ocorrência de infração, praticada pelo contribuinte, escusar-se ou deixar de apurar o fato jurídico tributário ou a ocorrência de infração e proceder à formalização da respectiva exigência.*

***Em qualquer destas hipóteses, quando o procedimento fiscal for baseado em novos fatos e provas, ou se referir apenas a lançamento destinado a complementar àquele originariamente efetuado, no caso de serem constatados erros ou omissões que prejudiquem a correta apuração do fato jurídico tributável ou da base de cálculo, deve a autoridade fiscal proceder à lavratura e formalização da exigência do crédito tributário por meio de novo auto de infração ou notificação de lançamento (independente do primeiro ou complementar a ele).<sup>1</sup>***

Assim, se por meio de um Auto de Infração complementar ou de um novo lançamento, o fiscal ciente da irregularidade deve providenciar a constituição

<sup>1</sup> MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. Do lançamento tributário – execução e controle. 1. ed. São Paulo : Dialética, 1999, p. 148 e 149.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.000803/99-00  
Acórdão nº. : 106-12.815

do novo crédito tributário detectado, porém, deve seguir as formalidades exigidas, como a autorização do Delegado, bem como não pode, por falta de competência, anular qualquer lançamento, diminuir a exigência (caso da multa isolada), lançar sobre os mesmos exercícios e sobre a mesma matéria como se pudesse este novo lançamento substituir o(s) anterior(es).

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e, não podendo ser utilizado o que dispõe o § 3º, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, voto por acolher a preliminar de nulidade requerida pelo contribuinte, de modo a anular, por vício formal, os atos praticados a partir da lavratura do Auto de Infração de fls. 368 a 370, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002

  
THAISA JANSEN PEREIRA