



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Recurso nº. : 127.788
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996 a 1999
Recorrente : GENTIL MACHADO FILHO
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 17 de setembro de 2002
Acórdão nº. : 104-18.939

FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO - REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO – 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).

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR – REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO – AUTORIZAÇÃO PRÉVIA DO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - A revisão do lançamento em reexame de exercício já fiscalizado, se ausente a autorização prevista no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, firmada por autoridade competente, acarreta a nulidade do auto de infração complementar resultante do procedimento, por vício formal.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59, do Decreto nº 70.235 de 1972, não há de se cogitar de nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA - O prazo para se efetivar o lançamento do imposto de renda sobre rendimentos auferidos por pessoas físicas é de cinco anos, contados a partir da notificação ao sujeito passivo da obrigação tributária que coincide com a entrega da Declaração de Rendimentos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Matéria não abordada na impugnação, quando instaurada a fase litigiosa do procedimento administrativo, e que somente ver ser demandada na fase recursal, constitui matéria preclusa, da qual não se toma conhecimento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO - A apuração de acréscimo patrimonial, considerando-se patrimônio em dezembro do ano base, em confronto com o mesmo patrimônio, no mesmo mês, do ano calendário anterior, considerados como rendimentos eventualmente justificadores, apenas os obtidos no mesmo mês de dezembro, não se coaduna com a realidade fática e carece de fundamentação legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

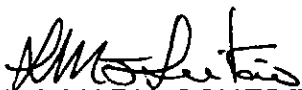
APLICAÇÕES FINANCEIRAS – ELEMENTOS DE PROVA - Tendo em vista a tributação mensal do Imposto de Renda da Pessoa Física, os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras devem ser revestidos de comprovação de seu efetivo recebimento no mês de referência para que o fisco possa se certificar de que tais valores, de fato, suportaram os dispêndios realizados.

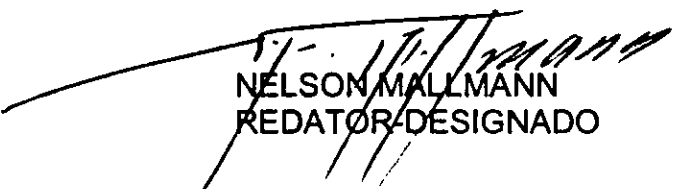
Preliminar acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GENTIL MACHADO FILHO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do Auto de Infração Complementar, por falta de autorização para o reexame de período já fiscalizado e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à preliminar de nulidade, o Conselheiro Nelson Mallmann. Vencidas as Conselheiras Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes (Relatora) e Leila Maria Scherrer Leitão que rejeitavam a preliminar de nulidade do Auto de Infração Complementar.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 21 NOV 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'L' or similar character.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939
Recurso nº. : 127 788
Recorrente : GENTIL MACHADO FILHO

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Goiânia contra Gentil Machado Filho, em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento de suas obrigações tributárias referentes aos anos calendários 1995, 1996, 1997 e 1998, exercícios respectivamente 1996 a 1999.

Primeiramente, apurou a autoridade fiscal, omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de SASSE COMPANHIA NACIONAL DE SEGUROS GERAIS, conforme DIRF apresentada pela fonte pagadora, referente ao ano calendário de 1998, no valor de R\$ 11.200,00.

Ainda neste mesmo procedimento, apurou-se Acréscimo Patrimonial a Descoberto nos meses de janeiro e fevereiro de 1995, março de 1996, março e abril de 1997, janeiro, fevereiro, março e junho de 1998 (fls. 1.142 a 1211), perfazendo um crédito tributário equivalente a R\$ 620.571,93.

Foi lavrado mais tarde, em 12/12/2000 um auto de infração complementar, mediante o qual foi refeita a análise da evolução patrimonial do autuado, considerando-se os extratos bancários relativos às suas contas correntes e aplicações financeiras. Constatou-se então, a ocorrência de acréscimos patrimoniais não justificados pelos recursos disponíveis e não apurados no auto de infração original.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Desta forma apurou-se acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de março e junho de 1995, março de 1996, março de 1998, tendo em vista determinação do juízo Federal da 11ª Vara contida no Ofício nº 602/2000, ao Gerente Regional do Bank Boston N.A em São Paulo /SP, para que fossem apresentados os extratos bancários do contribuinte no período fiscalizado.

O valor do crédito então constituído equivalia a R\$ 130.057,61.

Na verdade a ação fiscal teve início com a requisição da Procuradoria da República em Goiás, através do OF/PR/GO nº 1897/1999 em 12/11/1999, em face do dossiê elaborado pelo Ministério Público Federal referentes às contas CC5 (fls. 01) e documentos dos cadastros da SRF (fls. 02 a 91).

Em impugnação, o contribuinte alega.

I - Em relação à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.

- Que a DIRF na qual o fiscal se baseou para apurar a omissão alegada, dizia respeito a pagamentos de alugueis isoladamente, tendo sido os mesmos declarados juntamente com outros alugueis por sua esposa, Marília Junqueira Barbosa Machado, em sua Declaração de Rendimentos referente ao ano calendário de 1998, exercício 1999. (fls.68).

Aduz não ter havido qualquer tipo de lesão ao Fisco, vez que tal receita fora tributada na fonte, objeto de recolhimento do carnê-leão e submetida à Declaração de Ajuste referente ao período.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

II - Em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto.

- Que possuía renda mais que suficiente para justificar os acréscimos apurados, conforme comprovam os extratos bancários dos anos fiscalizados. Desta forma, aproveitando-se excesso de recurso em dezembro, que poderá ser considerado em janeiro do ano seguinte, se declarado e comprovado, como valores disponíveis para efeito de apuração de variação patrimonial, de acordo com jurisprudência no âmbito administrativo, não haverá o que se tributar. Anexa planilha de fls. 1299 a 1300.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, tendo em vista documentos e considerações apresentados pelo contribuinte, resolveu baixar o processo em diligência, para que a fiscalização se manifestasse sobre os mesmos, reintimasse o contribuinte para obter os extratos bancários mensais, a fim de comprovar os saldos das aplicações financeiras e respectivos rendimentos ao final de cada mês, nos anos calendários de 1995 e 1997. Em havendo possível alteração, que fosse elaborado novo fluxo patrimonial mensal.

O contribuinte não atendeu intimação neste sentido, porém, neste ínterim, os extratos bancários foram enviados pelo Juiz Federal da 11ª Vara, através de Ofício nº 236/2000 (fls. 1573/1574) em 09/02/2000.

Analisados os documentos, foi então lavrado o Auto de Infração Complementar, objeto do Processo nº 10120.000403/2001-35 (cópia anexa às fls. 1307/1395).

Desta forma o contribuinte foi intimado a tomar ciência do Auto de Infração Complementar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Em 22/02/2001, apresentou impugnação de fls. 1397 a 1401, no processo nº 10120.002309/00-50 alegando em resumo:

1 - que foi surpreendido pela intimação relativa ao Auto de Infração protocolizado sob nº 10120.000403/2001-35, determinando o pagamento de R\$ 130.057,61 como complemento do Auto anterior;

2 - que a única inovação consiste na introdução dos saldos e extratos bancários fornecidos por instituição financeira através do Processo Judicial nº 1999.35.00.019601-3;

3 - que os fatos supervenientes que poderiam interferir na lide, podem ser informados ao julgador, aplicando-se o art. 462 do C.P.C.;

4 - que 50% dos acréscimos patrimoniais foram justificados, respaldados nos mesmos elementos constantes do levantamento anterior, exceção feita aos valores de recursos despesas acrescentadas, provenientes de extratos bancários;

5 - que sendo o auto complementar originário de maiores informações, é de se supor que o levantamento realizado se sobreponha a quaisquer outras conclusões;

6 - que pode se constatar que os valores de R\$ 403.173,85 e R\$ 198.971,50, apurados como sinais de riqueza, em abril de 1997 e junho de 1998, foram justificados (fls. 1400). Este fato comprova que a manutenção do auto ora referido é imprópria, já que a fiscalização apurou montante diverso do exigido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Acrescenta que a existência deste erro já era do conhecimento da fiscalização no momento da lavratura do Auto de Infração, pois já existiam anteriormente todas as informações que orientaram a feitura do novo levantamento.

7 - que o problema se resume no fato de não terem sido considerados os saldos bancários em 31 de dezembro dos anos sob análise;

8 - que resta claro não existir sinais exteriores de riqueza, devendo a autuação ser tida como improcedente;

9 - que preliminarmente:

a) O agente fiscal não lavrou Termo de Início de Fiscalização, obrigatório de acordo com o art. 196 e seu parágrafo único, do C.T.N, não se aproveitando o anterior, vêz que concluído o procedimento mediante a lavratura do Termo de Encerramento.

b) há nulidade do auto de infração em decorrência de segundo exame em relação ao mesmo exercício, transcrevendo do art. 146 do C.T.N, por ter-se alterado critério jurídico adotado no lançamento inicial, considerando o saldo de aplicações financeiras tanto como recursos, como aplicações efetuadas a cada mês.

Aduz que a fiscalização já dispunha das informações fornecidas pelo Banco Central (fls. 78). Os valores não foram considerados nos demonstrativos mensais e agora, ao fazê-lo, estaria alterando critério jurídico, prejudicando o contribuinte. (meses de abril de 1997 e junho de 1998).

O art.149, VII do CTN admite a revisão de lançamento quanto a fato não conhecido ou provado por ocasião de lançamento anterior, porém não se aplica neste caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

c) Decadência, por não poder prosperar ação fiscal relativa ao ano calendário de 1995, já que o lançamento se configura como por homologação.

Desta forma, o novo lançamento relativo ao ano calendário de 1995, que foi regularmente notificado ao contribuinte em 06/02/2001, está perempto.

Em relação ao mérito alega:

1 - que a fiscalização deixou de considerar os saldos bancários informados na declaração e comprovados.

2 - que a fiscalização indica saldos mensais divergentes dos extratos informados pelo Banco de Boston, juntados pela própria autoridade lançadora. Assim em dezembro de 1998 a informação proveniente do Banco apresenta um saldo de R\$ 1.567.736,39 (fls.181) e o demonstrativo fiscal aponta R\$ 312.090,32 e R\$ 327.966,10.

3 - que não houve contra partida dos valores de remuneração creditados pelo Banco por conta de valorização dos investimento. Deste modo as aplicações geram apenas despesas, não se considerando os recursos que foram tributados na fonte. Esta situação acaba por reduzir os valores dos recursos em R\$ 63.658,93.

4 - que em relação aos meses de abril de 1997 e junho de 1998, pelo fato de ter sido justificada parte dos sinais exteriores de riqueza, seria o caso de se ajustar os cálculo dos demonstrativos anteriores e não de se lavrar novo auto.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, primeiramente promoveu a juntada dos processos nº 10.120.002309/00-50 e 10.120.000403/2001-35.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Após minucioso exame das questões levantadas, afastou a preliminar de decadência, seguindo a corrente que entende ser o lançamento do imposto de renda da pessoa física modalidade de lançamento por declaração.

Neste caso remete a questão ao art.173 do Código Tributário Nacional.

Como a entrega da Declaração de Ajuste se deu em 29/04/1996 (fls. 27), o prazo decadencial se iniciou nesta data para terminar em 29/04/2001, não ocorrendo portanto a alegada decadência.

A autoridade julgadora de primeira instância afastou também a alegação de nulidade por ausência de Termo de Início de Fiscalização, respeitada a legislação pertinente, ou seja atendendo ao art. 18 e parágrafo 3º do Decreto 70235/1972.

Quanto à modificação do critério jurídico, motivado pelo fato de que a fiscalização já dispunha dos extratos bancários, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração inicial, sem ter considerado os saldos constantes nos demonstrativos, passa julgador a discorrer sobre o conceito de “modificação do critério jurídico”.

Tece considerações sobre o art. 146 do CTN para concluir que não houve a alegada mudança de critério.

Em relação aos valores dos acréscimos patrimoniais, assinala que se o contribuinte tivesse atendido às intimações, os demonstrativos não precisariam ter sido reelaborados. Os valores dos Auto de Infração inicial e os do Auto Complementar necessitam apenas de ajuste dos cálculos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Quanto ao mérito, aduz a autoridade julgadora que a linha de defesa do impugnante, se reduziu ao argumento segundo o qual, o fiscal autuante não aproveitou como recurso em janeiro do ano seguinte, os saldos remanescentes em dezembro e nem tampouco considerou os rendimentos declarados e comprovados de suas aplicações financeiras na elaboração de seu fluxo financeiro mensal.

Acrescenta que assiste parcial razão ao impugnante, porquanto não trouxe aos autos os documentos mensais.

Cabia ao contribuinte provar, por meio de documentação necessária e suficiente que tais acréscimos não ocorreram.

Registra que os documentos mensais, exigidos do impugnante, durante o procedimento fiscal, são facilmente obtidos nos bancos.

Lembra também que durante o procedimento de Diligência, analisados extratos do Banco de Boston que haviam sido encaminhado pela Justiça Federal (fls.1577 a 1736), foram relacionados todos os valores que transitaram pela conta corrente do contribuinte mês a mês, apurando-se os saldos das aplicações financeiras e dos rendimentos que existiam naquela instituição financeira (fls. 1764 a 1766). Daí resultou constatação de ocorrência de outros acréscimos não justificados pelos recursos disponíveis não apurados no Auto de Infração original.

Portanto, a fiscalização considerou os documentos trazidos, aos autos, que continham apenas os saldos anuais dos rendimentos e das aplicações financeiras, comportamento este aprovado pela autoridade de primeira instância com base na Lei 7713/1988, bem como na Lei 8.134/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Desta forma entendeu que somente podem ser aproveitados no ano subsequente os saldos de disponibilidades financeiras que constarem da Declaração de Imposto e Renda, desde que devidamente lastreados em documentação hábil. Ressalta que hábeis são os extratos dos rendimentos, resgates e saldos mensais e que a necessidade de comprovação com documentos com documentos com as mesmas características se estende aos valores declarados em moeda corrente.

Entende ainda que os valores relativos a aplicações financeiras, exceto as do Banco de Boston, consistem apenas em início de prova, nos são insuficientes para o deslinde da questão; são considerados recursos potenciais mas não comprovam gastos efetivos.

Quer a autoridade julgadora, que estabeleça nexos causal entre o desembolso do recurso e a repercussão no saldo das aplicações financeiras.

Por este motivo apresenta como imprescindível a apresentação dos documentos comprobatórios dos saldos mensais dessas operações financeiras com a finalidade de justificar variações patrimoniais a descoberto.

No que diz à respeito omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, houve por bem cancelar o lançamento.

Após elaboração dos demonstrativos do Imposto devido nos exercícios de 1996 1997, 1998 e 1999 (fls. 1939, 1940), decidiu excluir os valores de R\$ 403.173,85, referente à parte da tributação no mês de abril de 1997 e de 198.971,50, relativa à totalidade de junho de 1998, restando os valores a serem tributados: R\$ 57.721,95 em 1996. R\$ 24.647,46 em 1997, R\$ 40.645,53 em 1998 e R\$ 56.435,98 em 1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

O contribuinte tomou ciência da decisão em 18/07/2001 (fls.1941, verso - vol. VI).

O recurso foi recepcionado em 17/08/2001 (fls.1950 vol. VII).

Em razões apresentadas de fls. 1950 a fls.1969, o recorrente após breve histórico da autuação, impugnação e decisão de primeira instância, passa a expor seu entendimento quanto aos fatos e ao direito a eles aplicado.

Primeiramente contesta a unicidade dos processos nº 10120.002309/00-30 e 10120.000403/2001-35, procedida pelo julgador com o propósito exclusivo de afastar as nulidades argüida.

Conclui pela nulidade do procedimento fiscal, por descumprimento de normas processuais e principalmente por ensejar que a autoridade julgadora efetue o lançamento, configurando desvio de competência.

Em seguida, protesta quanto ao incorreto enquadramento legal e conseqüente erro na apuração do IRPF nos anos calendários de 1995 e 1996. Alega que no caso dos autos, os supostos acréscimos patrimoniais foram computados na determinação da base de cálculo mensal do tributo, em desacordo com as normas pertinentes.

Aduz que existem normas e critérios de apuração que foram desatendidos no caso em exame.

Em relação à preliminar de decadência, entende pertinente a alegação segundo a qual, ser notificado em 06/12/2001, do lançamento relativo ao ano calendário de 1995, já se encontrava decaído o direito de a Fazenda Pública lançar, vez que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

lançamento por homologação, cuja contagem do prazo decadencial se inicia a partir da ocorrência do fato gerador.

Quanto à preliminar de nulidade por ausência do Termo de Início de Fiscalização, alega o recorrente não haver dúvida quanto à necessidade de ser lavrado termo, vez que já havia sido lavrado Termo de Encerramento da ação fiscal, dando por concluído todo procedimento relativo ao processo em questão.

Com referência à mudança indevida do critério jurídico, acrescentar que de fato ocorreu mudança de critério jurídico, pois passou a autoridade a considerar não apenas a relação receitas/despesas, mas também os saldos de aplicações financeiras em cada mês.

Segundo diz, ocorreu efetivamente mudança no critério jurídico anteriormente adotado, resultando em inovação que só poderia ser aplicada a fato gerador posterior à modificação, em obediência e respeito ao que estatui o art. 146 do C.T.N.

No que diz respeito ao mérito o recorrente renova os argumentos expendidos quando da impugnação, propugnando pela aceitação como recursos em janeiro, os saldos remanescentes em dezembro, bem como os rendimentos declarados e comprovados de suas aplicações financeiras, acrescentando que a mesma omissão foi verificada em relação aos demais saldos bancários e disponibilidades de numerário.

Aduz que por várias vezes foi reconhecida pelo julgador singular a situação de que “o contribuinte exhibe recursos potencialmente suficientes para fazer frente aos acréscimos patrimoniais lançados”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Afirma que o fato de não ter apresentado os extratos bancários, não autoriza que o imposto seja apurado arbitrariamente e frisa que os mesmos não se enquadram dentre os documentos obrigatoriamente devam estar em seu poder, pois devem ser mantidos na própria instituição financeira.

Assim, alega que os recursos alimentados corretamente pelos saldos bancários de fato existentes em dezembro do ano anterior seriam suficientes para cobrir os indevidos acréscimos patrimoniais apurados pela fiscalização e aptos a suportar sua inclusão como aplicação no demonstrativo relativo aos meses de dezembro .Na apuração do acréscimo patrimonial devem ser levados em conta os bens, direitos e obrigações do contribuinte, não sendo correto desprezar saldos bancários que efetivamente se constituíam bens do recorrente que se encontravam em seu poder nos períodos analisados no processo.

A fls. 1967 e 1968 apresenta o recorrente quadro comparativo da evolução patrimonial, eliminando, mediante comprovação dos recursos efetivos demonstrados nos extratos bancários juntados, acréscimo patrimonial a descoberto.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

VOTO VENCIDO

Conselheira VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Trata-se de infração verificada em procedimento de ofício, através do qual se apurou:

I – Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

II – Acréscimo Patrimonial a Descoberto nos meses de janeiro e fevereiro de 1995, março e abril de 1997, janeiro, fevereiro, março e junho de 1998.

Mais tarde, tendo em vista determinação do Juízo Federal de 11ª Vara, contida no Ofício nº 602/2000, para que fossem apresentados extratos bancários do contribuinte no período fiscalizado, houve complementação do exame da matéria.

De posse da documentação em apreço, a autoridade autuante, refez a análise da evolução patrimonial do autuado, apurando acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de março e julho de 1995, março de 1996, março de 1998.

Lavrou então Auto de Infração Complementar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Preliminarmente, contesta o recorrente a unicidade dos processos, promovida pelo julgador de primeira instância.

Alega nulidade do procedimento, entendendo ter havido descumprimento das normas processuais, principalmente por ensejar que a autoridade julgadora efetuasse o lançamento, em flagrante desvio de sua competência.

De fato, procedeu a autoridade de primeira instância, a anexação ao processo nº 10120.002309/00-50, do processo nº 10120.000403/2001-35.

Porém, ao contrário do que entende o recorrente, nenhuma nulidade advém do procedimento em questão.

Na verdade, em nenhum momento houve descumprimento das normas processuais e nem tampouco a autoridade julgadora se colocou na posição de autuante.

Na realidade houve lavratura de Auto de Infração dando-se ciência ao contribuinte, que inclusive se defendeu, apresentando impugnação de fls. 1221 a 1227 - volume V, em 14/06/2000.

Em 19/09/2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, houve por bem pedir que se efetuasse diligência, propondo o retorno dos autos à repartição de origem para que a autoridade fiscal:

a) manifestar-se sobre os documentos novos trazidos na impugnação;

b) reintimar o contribuinte a comprovar os saldos mensais das aplicações financeiras e dos rendimentos em obediência aos artigos 927 e 928 do RIR/99;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

c) refazer o fluxo patrimonial, sendo o caso, à luz dos documentos trazidos em decorrência da diligência efetuada;

d) reabrir prazo de impugnação, em havendo alterações;

Procedeu-se dessa forma,, porém não houve manifestação do contribuinte dentro do prazo legal.

Neste ínterim, houve determinação do Juiz Federal da 11ª Vara, de quebra de sigilo bancário relativo aos extratos bancários no período fiscalizado, com referência à conta do Bank Boston NA, enviados à repartição através do Ofício nº 236/2000 SECRI, de 09/02/00.

Constatou-se então a ocorrência de acréscimos patrimoniais não apurados no auto de infração original, lavrando-se Auto de Infração Complementar de fls. 1307 a 1309.

Foram elaborados novos Demonstrativos de Evolução Patrimonial, relativos ao período analisado, destacando-se os valores a serem lançados em auto de infração complementar, plenamente justificável, aplicando-se destarte o parágrafo 3º, do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação determinada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

ur Alega também o recorrente incorreto enquadramento legal e conseqüente erro na apuração do IRPF nos aos anos calendários 1995 e 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

De acordo com a IN/SRF nº 46, de 13/05/99, que estabeleceu normas sobre o recolhimento do Imposto de Renda devido pelas Pessoas Físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão), são tributadas da seguinte forma:

"I – se corresponderem a rendimentos recebidos até 31 de dezembro de 1996;

a) quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com acréscimo da multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9430/96 e juros de mora calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido. No caso dos autos, os supostos acréscimos patrimoniais foram computados na determinação de cálculo mensal do tributo.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, refez os demonstrativos de cálculo do imposto devido nos exercícios de 1996 a 1999, anos base de 1995 a 1998, discriminando o imposto devido de forma correta e de acordo com os preceitos legais, conforme fls. 1939/1940, não sendo de se reparar a forma de tributação, como quer o recorrente.

Em relação à preliminar de decadência sustentada pelo recorrente, seguindo corrente que diz tratar-se de lançamento por homologação, defende que ao ser notificado em 06/02/2001, com referência ao Auto de Infração Complementar, já se encontrava decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito que dizia respeito ao exercício de 1996.

Data vênua, entende esta relatora que no Imposto de Renda da Pessoa Física o termo inicial por contagem do prazo decadencial coincide com a data da entrega de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Declaração de Ajuste. No presente caso esta se deu em 29 de abril de 1996 (fls. 27, Vol. I) terminando portanto em 29 de fevereiro de 2001.

O recorrente tomou ciência do Auto de Infração Complementar em 05 de fevereiro de 2001, antes portando de se esgotar o prazo relativo ao exercício de 1996.

Não é de se acatar, conseqüentemente, a preliminar de decadência.

Quanto às alegação do recorrente de nulidade por ausência de Termo de Início de Fiscalização, quando da lavratura do Auto Complementar, entendo também não assistir razão ao recorrente.

Novamente cabe aqui mencionar o disposto no parágrafo 3º do art. 18 c/c o art. 9º caput e § 1º do Decreto nº 70.235/72.

No presente processo, tendo em vista documentos, trazidos aos autos em virtude da quebra de sigilo bancário de contas do recorrente junto ao Bank Boston, foram verificados incorreções, omissões ou inexatidões que resultaram em agravamento da exigência inicial.

Este fato em nada prejudicou o recorrente, pois se devolveu prazo para impugnação.

Não haveria razão de se examinar em processos distintos, a mesma matéria, relativa ao mesmo períodos. Não se tratou de novo Auto de Infração, mas conforme visto, de Auto Complementar, razão pela qual não havia necessidade da lavratura de Termo de Início.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Esta argumentação também é válida em relação ao segundo exame, referente ao mesmo exercício. A regra do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 é perfeitamente aplicável, conforme já explicitado.

Na realidade, ao se cuidar da questão, verifica-se que não houve segundo exame, mas complementação de informações constantes nos extratos bancários obtidos, tendo em vista a quebra do sigilo bancário, já referida anteriormente.

Ainda em preliminar, alega o recorrente mudança indevida do critério jurídico inicialmente adotado, ao arrepio do art. 146 do CTN.

Acrescenta que a fiscalização alterou os critérios jurídicos seguidos no lançamento inicial, passando a considerar não apenas o balizamento das receitas/despesas, mas também os saldos de aplicações financeiras em cada mês, modificando a forma de apuração do tributo.

Entende que a norma estatuída no art. 146 do CTN, visa exatamente evitar a precipitação fiscal, prestigiando a segurança jurídica dos cidadãos.

É de se concordar plenamente com essa assertiva.

A Administração, adstrita ao fundamento implícito nesse artigo, tem o dever de adotar procedimentos formais expressamente informados ao contribuinte, em caráter de absoluta clareza quanto à apuração e resultados perquiridos.

A exigência complementar, na verdade, decorreu do fato de ter a justiça encaminhado os extratos bancários para a autoridade administrativa, na fase em que havia sido solicitada diligência junto ao recorrente, pela autoridade julgadora de primeira instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Não houve, no presente caso, alteração de critério jurídico.

Houve sim, documentação que já havia sido solicitada ao recorrente, agora encaminhada pela autoridade judiciária que tornou possível melhor dilucidação dos fatos e consequentemente, aplicação do direito a eles coadunado.

Não se pode entender, que a Administração, dispondo de elementos, provas documentais obtidas mediante quebra de sigilo bancário, através de meios absolutamente legais, ficasse inerte. Sua conduta correta, justificada com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, não ofende de modo algum, o princípio estatuído no art. 146 do CTN.

Cumprе lembrar que a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade tem o dever de efetuar o lançamento ou seja verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.

Através das intimações constantes nos autos, procurou obter as informações necessárias para apurar com exatidão a matéria tributável.

De posse dos extratos que constam nos autos, elaborou Demonstrativo de Evolução Patrimonial com inserção dos saldos bancários mensais (fls. 1740 a 1813 - Volume VI), apurando acréscimos patrimoniais a descoberto, incompatíveis com rendimentos declarados.

y Desta forma restou configurada infração capitulada como sinais exteriores de riqueza, que corresponde à hipótese de incidência prevista no art. 3º, parágrafo 1º da Lei nº 7.713/1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

De se citar Antônio da Silva Cabral em sua obra "Processo Administrativo Fiscal" que à pág. 325/6 adverte: "Ora, nada impede que fatos novos cheguem ao conhecimento do fisco na fase em que é feita uma diligência, os quais, por conseguinte, poderão alterar um lançamento já notificado ao contribuinte. Na prática, seria o mesmo que efetuar um novo lançamento em razão de nova infração verificada durante diligência. Em vez de formar um processo à parte, o fisco aproveita o processo em que se discute lançamento relativo àquele exercício e acresce à exigência inicial a que teve origem em descoberta de fatos novos".

Após o exame das matérias objeto de arguição de nulidade por parte do recorrente, passa-se a analisar o mérito propriamente dito.

Em relação ao mérito, a linha básica de defesa do recorrente consiste na questão de não ter, o fiscal autuante aproveitado os saldos remanescentes em dezembro, bem como os rendimentos declarados e comprovados de suas aplicações financeiras, saldos bancários e disponibilidade de numerário, como recursos em janeiro do ano seguinte.

Alega ainda que apresentou declarações de bens com os saldos das disponibilidades no encerramento de cada exercício, que não foram considerados na evolução patrimonial mensal.

Não aceita a distribuição do ônus da prova pretendida pelo julgador singular, acrescentando que não há obrigação de ter em seu poder, extratos bancários, documentos estes que devem ser mantidos na própria instituição financeira.

Aduz que nos demonstrativos referentes ao extrato do mês de outubro de 1997, existem duas contas de aplicações: FAQ BOSTON PRIVATE DI e FUNDO INVEST. AÇÕES CART. LIVRE BOSTON PRIV II e somente esta última foi considerada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

É de considerar que este argumento não foi objeto de contestação em nenhuma das oportunidades em que foi possível manifestação do recorrente.

Com efeito não consta das impugnações apresentadas, quando da lavratura do Auto de Infração e tampouco por ocasião da impugnação do Auto Complementar.

Deve-se acrescentar que os valores verificados pela autoridade fiscal, constam em todos os Demonstrativos da Evolução Patrimonial relativos à situação do ora recorrente.

Desta maneira, há de se entender que argumento de defesa não suscitado na fase impugnatória e que conste na fase recursal, constitui matéria preclusa.

De fato, se o contribuinte perante a autoridade julgadora de primeiro grau deixar de contestar no todo ou em parte, alguns itens objeto de autuação, não poderá dirigir-se à instância ad quem, inovando o feito, para solicitar a apreciação de matéria não questionada na fase impugnatória.

Em relação à operação do mês de janeiro de 1995, alega que houve dispêndio de R\$ 25.000,00 para integralização de capital na empresa Freeline Importação. Em contrapartida, há origem do recurso, no exato valor, proveniente de resgate de aplicação em fundo, realizado na mesma instituição financeira – Banco Real, agência 444.

Alega ainda que não se viu obrigado a justificar os acréscimos patrimoniais apurados de forma equivocada pela fiscalização, porque comprovadamente inexistentes em espécie.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Afirma que os saldos que deveriam iniciar os demonstrativos referentes aos meses de janeiro, dos anos seguintes são respectivamente:

Exercício de 1995 - R\$ 799.384,78
Exercício de 1996 - R\$ 2.023.164,29
Exercício de 1997 - R\$ 1.954.635,20
Exercício de 1998 - R\$ 2.072.879,49

Os saldos apurados pela fiscalização são:

Exercício de 1996 - R\$ 168.040,78
Exercício de 1997 - R\$ 98.709,80
Exercício de 1998 - R\$ 166.802,83
Exercício de 1999 - R\$ 212.530,85

A seguir elabora quadro, onde faz constar valores que trazidos aos autos através de documentos de fls. 1972 a 1987.

Em relação a essas questões também não lhe assiste razão.

É de se lembrar que o contribuinte, ainda na fase de apuração das irregularidades, foi intimado para que apresentasse os comprovantes mensais de todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributáveis exclusivamente na fonte (fls. 92 a 96).

A solicitação neste sentido foi reiterada (fls. 1.037/1.038) e inclusive para que fossem apresentados os extratos bancários, especificados saldos e extratos bancários, especificando saldos e rendimentos no final de cada mês do período examinado, não só de contas correntes, como também de aplicações financeiras. Pedido no mesmo sentido foi feito na diligência solicitada pelo julgador de 1ª Instância (fls. 1497 a 1499).

Apresentou, o recorrente apenas os saldos anuais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Ora, a omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto é apurada com base em levantamento das mutações patrimoniais, no mês, confrontadas com os rendimentos mensais, constando ainda saldos positivos encontrados no mês, transportados para o mês seguinte. Deve portanto ser tributada em cada mês, de acordo com o disposto no art. 2º da Lei nº 7.713/1988.

Como se depreende, para que se possa desenvolver demonstrativo que aquilate a real evolução patrimonial mensal do contribuinte, considera-se os saldos lançados na declaração como aplicação no mês de dezembro e como recurso em janeiro do ano seguinte.

Porém, não é suficiente provar a existência dos saldos e rendimentos anuais, porquanto a diferença entre os gastos e as disponibilidades, pode resultar em renda omitida, e esta deve ser tributada mensalmente conforme legislação já mencionada.

Deve-se notar ainda, que os documentos trazidos aos autos referentes às operações bancárias, e aqui se incluem os trazidos quando da interposição do recurso, retratam operações bancárias que dizem respeito a resgates e depósitos.

Ocorre que há diferenças consideráveis entre os saldos ao início e no final do período anual, fato este que demonstra alteração financeira durante o ano.

Como se vê, há realmente necessidade de apresentação dos saldos mensais, para que se comprove que em cada mês, o recorrente disponha de recursos que se prestassem a cobrir suficientemente as aplicações financeiras e despesas do período.

Os saldos mensais são facilmente disponibilizados aos clientes pelas agências bancárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

O próprio recorrente, tratou de apresentá-los, quando da interposição do recurso, documentando os resgates efetuados (fls. 1971 a 1987).

Porém, como já salientado, não serviram de prova para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto, pelos motivos acima expostos.

Quanto ao valor de R\$ 25.000,00, pode-se observar que houve a integralização do capital na empresa Freeline Importação que coincide com mencionada do valor. Que o recorrente, através do documento de fls. que se considere como recurso o resgate de aplicações financeiras, assim efetuado em janeiro de 1995.

Contudo necessitaria o recorrente estabelecer nexos causal entre o desembolso do recurso e a repercussão deste no saldo das aplicações financeiras, prova esta que somente seria possível mediante apresentação do documento que demonstrasse o saldo final do mês de janeiro.

Daí porque é imprescindível a apresentação dos documentos comprobatórios dos saldos mensais dessas operações financeiras, com a finalidade de justificar variações patrimoniais a descoberto, em face da tributação mensal do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Estas são as razões pelas quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002

Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes
VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-Designado

Com a devida vênia, não posso acompanhar na íntegra o voto da ilustre Relatora, já que o meu entendimento sobre reexame de período já fiscalizado é divergente do entendimento da nobre Relatora, pelas razões alinhadas na seqüência.

Alega o recorrente que encerrada que foi a ação fiscal, não poderia a fiscalização proceder a segundo exame em relação aos mesmos exercícios, tendo em vista a proteção constitucional que determina o respeito ao ato jurídico perfeito.

Da análise das preliminares, entendo que uma, pelo seu conteúdo, deve merecer atenção especial pelos membros deste Colegiado, qual seja: a preliminar de nulidade do lançamento, tendo em vista a falta de autorização para um segundo exame em relação ao mesmo exercício já fiscalizado e com crédito tributário constituído.

O assunto está disciplinado nas seguintes normas:

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994 (RIR/94):

*Art. 951. Os Auditores- Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências necessárias e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354/54, art. 7º).

.....

§ 3º Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Leis nºs 2.354/54, art. 7º, § 2º, e 3.470/58, art. 34)"

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de

26 de março de 1999 (RIR/99):

TÍTULO III – CONTROLE DOS RENDIMENTOS

CAPÍTULO I – FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO

"Art. 904 – A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

.....

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).

.....

Art. 911. Os Auditores- Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências necessárias e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei n.º 2.354/54, art. 7º)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

É conclusivo, que a razão está com o recorrente, já que a autorização prevista neste dispositivo legal constitui requisito indispensável à formação do lançamento tributário.

Com todo respeito devido aos que pensam em contrário, ou seja, aqueles que defendem a inaplicabilidade do citado artigo 906 aos contribuintes pessoas físicas, só posso divergir desse entendimento, já que a meu ver a legislação pertinente não contempla tal distinção.

Ora, basta localizar no Regulamento do Imposto de Renda em qual o título está contemplado tal dispositivo, se constatará que o mesmo é parte componente do Livro IV – Administração do Imposto - Título III – Controle dos Rendimentos – Capítulo I – Fiscalização do Imposto. Se ele estivesse localizado no Livro II – Tributação das Pessoas Jurídicas, concordo que seus efeitos abrangeriam somente as pessoas jurídicas.

Como o dispositivo interpretado faz parte das normas que regulam a administração do imposto e, ademais, não limita expressamente sua aplicação às pessoas jurídicas, me parece lógico concluir, que ele se aplica também as pessoas físicas.

É certo que o “caput” do artigo se refere a exame de livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, mas se refere igualmente a realização de diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. E tanto se examinam livros e documentos de contabilidade como declarações de rendimentos ou informações prestadas. Além disso, os livros e documentos de contabilidade não são privativos das pessoas jurídicas; podem regularmente tê-los em boa ordem contribuintes que tenham rendimentos oriundos de atividades rurais ou de exercício de profissões sem vínculo empregatício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

Ante este último argumento há de sucumbir também a justificativa de que a matriz que dá vida ao art. 906 do RIR/99, sob análise, ou seja, Lei nº 2.354/54, art. 7º, § 2º, dizia expressamente “segundo exame da escrita”. Ora, não sendo essa matéria necessariamente objeto de lei, entendo que o Regulamento do Imposto de Renda ao suprimir a expressão “da escrita”, intencionalmente, pretendeu facilitar a interpretação mais ampla desse dispositivo, já que não faz mais sentido, nos dias atuais, tentar manter esta distinção entre pessoa jurídica e pessoa física, pois na prática não há distinção entre a análise de documentos de pessoa física e pessoa jurídica.

É certo que o artigo se refere a exame de livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, bem como se refere igualmente a realização de diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

O fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de constituição de crédito tributário, através do lançamento, se faz necessário o cumprimento das formalidades previstas em lei.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar a lei existente.

Com efeito, a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

De acordo com a legislação retro transcrita, se faz necessário a autorização da autoridade competente para se proceder reexame de período já fiscalizado.

É indiscutível que o suplicante já sofrera outra fiscalização em relação aos mesmos exercícios, conforme ampla documentação contida nos autos, aceita pela própria autoridade julgadora singular. Diante desse fato, entendo que um novo exame só seria possível mediante prévia ordem escrita do Superintendente ou do Delegado da Delegacia da Receita Federal.

A falta de autorização para um novo exame, em relação ao mesmo exercício, caracteriza falta formal, que deve ser respeitada na feitura do lançamento, sendo essencial à legalidade do ato, qual seja, constituição do crédito tributário, através do lançamento de ofício.

A Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou sobre a nulidade e anulabilidade de ações fiscais assim reabertas, sem autorização ou por ordem de autoridade outras que não as expressamente indicadas no dispositivo regulamentar, conforme se constata nas decisões abaixo transcritas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002309/00-50
Acórdão nº. : 104-18.939

"Acórdão nº CSRF/01-0.538, de 23 de maio de 1985:

IRPJ – LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. INCIDÊNCIA DO INC. II DO ART. 173 DO CTN. A Autorização prevista no § 2º do art. 642 do RIR/80 constitui requisito indispensável à formação do lançamento tributário, nos casos que especifica. Sua falta vicia o lançamento, determinando-lhe a anulabilidade, e o recomeço do prazo decadencial, nos termos do inc. II do art. 173 do CTN.

Afastada a decadência declarada pela Câmara "a quo", devem ser-lhe devolvidos os autos para julgamento da matéria de mérito.

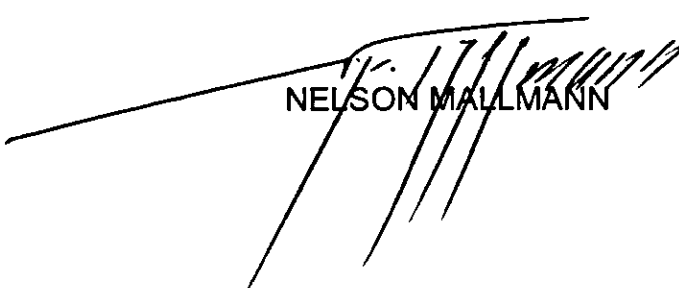
Acórdão nº CSRF/01-01.477, de 20 de novembro de 1992:

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE DE LANÇAMENTO – AUTORIZAÇÃO DE NOVO EXAME – É nulo o lançamento decorrente de segundo exame em relação ao mesmo exercício, se inexistir a ordem escrita prevista no parágrafo 2º do art. 642 do RIR/80."

É de se concluir, que a autorização prevista em lei constitui requisito indispensável à formação do lançamento tributário. Sua falta vicia o lançamento, determinando-lhe a sua anulabilidade.

Por estas razões e por tudo mais que dos autos consta, acolho a preliminar de nulidade do lançamento por falta de autorização legítima para o reexame de período já fiscalizado, suscitada pelo sujeito passivo, para declarar nulo o crédito tributário constituído no Auto de Infração Complementar e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002


NELSON MALLMANN