

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

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Recurso nº. : 13.542
Matéria : IRPF - Exs: 1991 e 1992
Recorrente : IDACIR PERACCHI
Recorrida : DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 02 de junho de 1998
Acórdão nº. : 104-16.326

IRPF - DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO DE RECEITAS - OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO - VIGÊNCIA DA LEI Nº 8.023/90 - Respeitada a opção do contribuinte, pessoa física, a base de cálculo do resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

IRPF - COMPROVAÇÃO DE DESPESAS E INVESTIMENTOS - O contribuinte deverá comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados, mediante documentação idônea que identifique o adquirente, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição. Considera-se documentação idônea a nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde são considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IDACIR PERACCHI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, e, no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária: I - as importâncias de Cr\$ 14.268.801,80, relativo ao exercício de 1991 (atividade rural); Cr\$ 8.980.527,51, relativo a dez/90 e Cr\$ 72.529.255,76, relativo a dez/91; e II - o encargo da TRD anterior a agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA
ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326
Recurso nº. : 13.542
Recorrente : IDACIR PERACCHI

RELATÓRIO

IDACIR PERACCHI, contribuinte inscrito no CPF/MF 978.317.198-49, residente e domiciliado na cidade de Belém, Estado do Pará, à Travessa Domingos Marreiros, nº 645, apto nº 1801, Bairro do Umarizal, jurisdicionado à DRF em Belém - PA, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 282/288, prolatada pela DRJ em Belém - PA, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 292/297.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 11/06/96, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 06/18, com ciência em 11/06/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 127.299,41 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50% para os fatos geradores até jul/91 e de 100% para fatos geradores a partir de jan/92; da TRD acumulada como juros de mora, no período de 04/02/91 a 02/01/92; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1991 e 1992, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1990 e 1991.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

1 - Rendimentos da Atividade Rural: Omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, no valor de Cr\$ 22.764.775,80, caracterizada pela existência de notas fiscais do produtor e notas fiscais série E, emitidas por Exportação Peracchi Ltda., em nome do fiscalizado, cujo somatório superou os valores declarados. Infração capitulada nos artigos 1º ao 22 da Lei nº 8.023/90;

2 - Acréscimo Patrimonial a Descoberto: Omissão de rendimentos de Cr\$ 8.980.527,51 e Cr\$ 72.529.255,76, referente, respectivamente, aos anos-calendários de 1990 e 1991, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida no ano e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e 8º da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90 e artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 10/07/96, a sua peça impugnatória de fls. 256/259, instruída pelos documentos de fls. 260/279, solicitando que seja acolhida a presente impugnação e que seja cancelado o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que não houve omissão de rendimentos provenientes da atividade Rural no valor de Cr\$ 22.764.775,80, visto que o AFTN equivocou-se ao somar as notas fiscais série "E" com as notas fiscais do produtor e posteriormente subtraiu do valor declarado;

- que as notas fiscais do produtor somente são emitidas posteriormente, visto que a comercialização é efetuada através das notas fiscais série "E". Por haver necessidade de tempo maior para comprovação da relação notas fiscais série "E" com as notas fiscais do produtor, solicito permissão para apresentação das fotocópias e relações de notas fiscais dentro do prazo de 30 dias após o protocolo desta impugnação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

- que, no exercício de 1991, não houve omissão de rendimentos tendo em vista inexistir Variação Patrimonial a Descoberto, conforme mapa de Evolução Patrimonial comparado;

- que, no exercício de 1992, não houve omissão de rendimentos tendo em vista a Variação Patrimonial ter sido positiva, conforme mapa de evolução comparado, totalizando renda presumivelmente consumida no valor de Cr\$ 5.470.744,24;

- que a suposta Variação Patrimonial a Descoberto, deveu-se tão somente a erro no preenchimento da DIRPF 1992/1991 no item "rendimentos não tributáveis", no qual consta o valor de Cr\$ 169.740.634,00, sendo na realidade o valor correto de Cr\$ 189.160.000,00.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o contribuinte solicitou prazo para apresentação de documentação comprovando a correlação entre NF série "E" e NF do produtor, entretanto até o julgamento da presente lide, não acostou aos autos a documentação corroborando suas argumentações, razão pela qual é de se manter o lançamento quanto a esta infração;

- que quanto à comprovação do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, verifica-se que o contribuinte erroneamente incluiu no item - Receitas da Atividade Rural - o valor de Cr\$ 35.525.725,00 (fls. 274), correspondente ao valor atualizado da receita bruta da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

atividade rural, quando o correto seria pelo valor original, Cr\$ 16.264.638,00, correspondente às vendas realizadas no exercício pelo contribuinte;

- que ressalte-se que a omissão acima caracterizada, por ser da atividade rural, foi tributada de maneira mais benéfica ao contribuinte, não integrando a tabela progressiva anual, para a apuração do imposto de renda;

- que a partir do ano-base de 1989, com advento da lei nº 7.713/88, a tributação dos rendimentos de pessoa física passou a mensal. O parágrafo 1º do art. 2º da mesma Lei determina que o acréscimo patrimonial não correspondente aos rendimentos declarados, constitui rendimento bruto sujeito a tributação;

- que a Lei nº 7.713/88 não estabeleceu obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal, porém, obriga os contribuinte apurarem mensalmente sua renda e recolher anualmente a diferença de imposto de cada mês, não sendo criada exceção para a variação patrimonial;

- que da análise dos autos verifica-se não assistir razão ao impugnante, tendo em vista que os documentos apresentados com a finalidade de elidir a ação fiscal objeto do presente lançamento, não podem ser considerados;

- que, no exercício de 1991, basicamente o cerne da questão centra-se no fato da comprovação do valor referente ao item "Juros e Correção Monetária", Cr\$ 20.162.265,00;

- que, no exercício de 1992, da mesma maneira que anteriormente analisado, o contribuinte não anexou aos autos nenhuma documentação probante da entrega do numerário da empresa para pessoa física, como também não comprovou a origem da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

parte referente ao valor originário dos rendimentos IPC/90, referentes a Cruzados Novos bloqueados. A documentação acostado às fls. 266/267, trata-se de cópia de cheque da empresa para o seu caixa, não se relacionando com quantias recebidas pelo autuado, como alegado;

- que assim, tendo em vista a ocorrência de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, resta considerar procedente o lançamento efetuado, também quanto a este item;

- que tendo em vista que o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 veio estabelecer percentual inferior ao aplicado no lançamento (art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91) e considerando o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, a multa de lançamento de ofício passa a ser de 75%, em substituição à de 100% constituída no lançamento, e à que ora se retifica, conforme item anterior, segundo entendimento contido no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 001/97;

- que em atendimento à determinação contida no artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de se cancelar a parcela do crédito tributário correspondente à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91, no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos no período fiscalizado.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"Rendimentos da Atividade Rural

Para fins de apuração de resultado, no exercício de 1991, as receitas, despesas de custeio, os investimentos e demais valores serão convertidos em BTN pelo valor deste no mês do recebimento ou pagamento, entretanto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

o valor da correção não poderá ser utilizada para encobrir variação patrimonial a descoberto.

IRPF - Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O acréscimo do patrimônio da pessoa física será tributado mediante recolhimento mensal obrigatório, quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Não tendo o impugnante comprovado a origem dos recursos, fica caracterizada a variação patrimonial a descoberto e procedente o lançamento decorrente.

Multa de Lançamento de Ofício

Aplicação retroativa da multa menos gravosa. A multa de lançamento de ofício de que trata o § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, equivale a 112,50% do imposto, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código tributário Nacional."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 27/06/97, conforme Termo constante às folhas 290/291, e com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (24/07/97), o recurso voluntário de fls. 292/297, instruído pelo documento de fls. 298, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que preliminarmente, chamamos à ordem uma questão relevante que determina a decadência do crédito fiscal, posto que, entre a suposta data da "infringência à legislação fiscal" e a efetiva lavratura do Auto de Infração, no caso em comento, decorreram mais de cinco anos, extinguindo-se, portanto, o direito da Fazenda de constituir o crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

sobre o ano-base de 1990, relativamente à declaração de imposto de rendas das pessoas físicas;

- que independentemente, do fato de o levantamento fiscal ter sido elaborado ferindo normas legais, caracterizando-se, assim, em um procedimento de arbitramento, o Auto de Infração, é plenamente nulo em decorrência da demanda de tempo havida entre a data base do fato gerador do lançamento tributário e a data da autuação e ciência do contribuinte;

- que desde já, admitida a hipótese de haver, de fato, a necessidade de acostar ao processo os documentos referidos, requer o autuado a abertura de prazo para assim proceder, tudo na forma da lei, uma vez que, embora alegue no item 4.1, às fls. 286, não foi o Contribuinte notificado da concessão do prazo para apresentação dos documentos comprobatórios das razões de defesa, razão pela qual solicita a esse Egrégio Conselho o prazo para que possa apresentar tais documentos.

Em 29/08/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Antônio José de Mattos Neto, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Belém - PA, apresenta à fls. 301/302, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Estão em julgamento duas questões: a preliminar pela qual o suplicante pretende ver declarada a decadência do exercício de 1991, e outra relativa ao mérito da exigência, denominada omissão de rendimentos, decorrentes da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto.

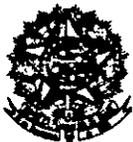
Não colhe a preliminar de decadência, ao argumento de que em decorrência da demanda de tempo havida entre a data base do fato gerador do lançamento tributário e a data de autuação e ciência do contribuinte, houvesse decorridos mais de cinco anos. Senão vejamos:

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

.....
VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º . Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Da mesma forma há tributos, como é o caso do imposto de renda pessoa física, em questão, que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5(cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (no caso de contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data.

Assim, sem dúvida alguma, no presente lançamento, a exigência relativa ao exercício de 1991 não se deu fora do prazo quinquenal previsto na legislação aplicável, posto que o suplicante apresentou a sua declaração do imposto de renda pessoa física, relativo ao exercício de 1991, em 27/06/91 (fls. 17/22) e a exigência foi formalizada em 11/06/96.

Também, não socorre o suplicante o argumento de não foi notificado da concessão do prazo para a apresentação dos documentos comprobatórios das razões de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

defesa, razão pela qual, solicita a esse Conselho o prazo para que possa apresentar tais documentos.

Argumento que demonstra falta, absoluta, de conhecimento do Processo Administrativo Fiscal, já que as provas deveriam ter sido acostado aos autos na fase impugnatória.

É mister esclarecer que já transcorreram aproximadamente 23 meses, tempo suficiente, para a apresentação de tais documentos, se de fato existissem. Neste aspecto nada mais há para se discutir.

Assim, entendo que esta matéria foi devidamente investigada pela fiscalização e a decisão da autoridade singular abordou o assunto com detalhes, não vejo onde existe falha para que se torne nulo o Auto de Infração.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. A decisão foi proferida por funcionário ocupante de cargo no Ministério da Fazenda, que é a pessoa competente para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a prova material.

Além disso, o Art. 60 do Decreto nº 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A matéria de mérito em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, a omissão de rendimentos na atividade rural, bem como acréscimo patrimonial a descoberto.

Quanto a omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, não há o que se discutir, já que o suplicante não apresentou nenhuma documentação hábil e idônea que pudesse elidir a acusação imputada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Por outro lado, por uma questão de justiça tributária, se faz necessário rever a forma de apuração e tributação dos rendimentos vinculados a atividade rural.

Diz, entre outras, a Lei nº 8.023/90:

“Art. 1º - Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao imposto de renda de conformidade com o disposto nesta Lei.

.....
Art.3º - O resultado da exploração da atividade rural será obtido por uma das formas seguintes:

I - simplificada, mediante prova documental, dispensada escrituração, quando a receita bruta total auferida no ano-base não ultrapassar setenta mil BTN;

II - escritural, mediante escrituração rudimentar, quando a receita bruta total do ano-base for superior a setenta mil BTN e igual ou inferior a setecentos mil BTN;

III - contábil, mediante escrituração regular, em livros devidamente registrados até o encerramento do ano-base, em órgãos da Secretaria da Receita Federal, quando a receita bruta total no ano-base for superior a setecentos mil BTN.

Art. 4º - Considera-se resultado de atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesa no mês do efetivo pagamento.

Art. 5º - À opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Art. 22 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 23 - Revogam-se os Decretos-lei nº 902, de 30 de setembro de 1969, 1.074, de 20 de janeiro de 1970, os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-lei nº 1.382, de 26 de dezembro de 1974, e demais disposições em contrário."

Assim, fica cristalino, que respeitada a opção do contribuinte a base de cálculo do resultado da atividade rural limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Desta forma se faz necessário o cálculo abaixo:

MÊS/90	OMISSÃO RENDIMENTOS	ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO	VALOR ATUALIZADO
MAI	420.000,00	3,0398	1.276.716,00
JUN	23.288,00	2,8846	67.176,00
JUL	6.466.523,40	2,6317	17.017.949,00
NOV	5.750.000,00	1,6740	9.625.500,00
DEZ	10.104.964,40	1,4342	14.492.529,00
TOTAL	22.764.775,80	-	42.479.870,00

Receita bruta da atividade rural = 42.479.870,00

Opção arbitramento 20% = 8.495.974,00

Valor lançado = 22.764.775,80

Valor mantido = 8.495.974,00

Valor a excluir = 14.268.801,80



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Assim, deve ser excluído da tributação no item rendimentos da atividade rural o valor de Cr\$ 14.268.801,80.

Da análise dos autos constata-se que o restante da matéria recursal tem suporte em "acréscimos patrimoniais a descoberto", ou seja, foi considerando omissão de rendimentos a insuficiência de recursos para fazer frente as aplicações, cuja origem não tenha sido satisfatoriamente esclarecida, nem comprovada tratar-se de importâncias já oferecidas à tributação ou que sejam não tributáveis ou tributadas exclusivamente na fonte.

Por outro lado, constata-se, também, que a fiscalização realizou a Análise da Evolução Patrimonial tomando como período de levantamento o ano-calendário e lançou o acréscimo patrimonial não justificado e/ou renda presumivelmente consumida como sendo rendimentos sujeitos a recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês de dezembro de cada exercício, contrariando a meu ver, frontalmente, as normas legais existentes. Senão vejamos:

Quanto ao "acréscimo patrimonial a descoberto", mister se faz esclarecer que cabe ao contribuinte, quando intimado, o ônus da prova da real percepção dos rendimentos lançados na declaração como sendo não tributáveis, bem como da existência de dívidas e ônus reais. Assim, a simples alegação do contribuinte, sem qualquer comprovação, que estes rendimentos são de fato não tributáveis, é inadmissível, principalmente quando os rendimentos declarados servem para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto.

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto" cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte. A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

É entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos e todos os dispêndios, ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, etc.).

Se faz necessário ressaltar, ainda, que nos levantamentos através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "apuração de acréscimo patrimonial a descoberto" - "fluxo financeiro" ou "fluxo de caixa", para se demonstrar que determinado contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, tem-se que o ônus da prova cabe ao fisco e que estes levantamentos, a partir de 01/01/89, devem ser mensais, haja vista que a tributação é mensal.

Dizem as normas legais que regem o assunto:

"Lei nº 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei nº 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

.....
Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

.....
Lei nº 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."

Como se depreende da legislação, anteriormente citada, o imposto de renda das pessoas físicas será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

Assim, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que for constatada.

Em que pese o esforço da autoridade singular em decidir pelo não provimento desta parte, entendo que são equivocados os argumentos invocados, pois o lançamento é sobre acréscimo patrimonial a descoberto apurado de forma anual e lançado no carnê-leão de dezembro de cada ano-calendário.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."



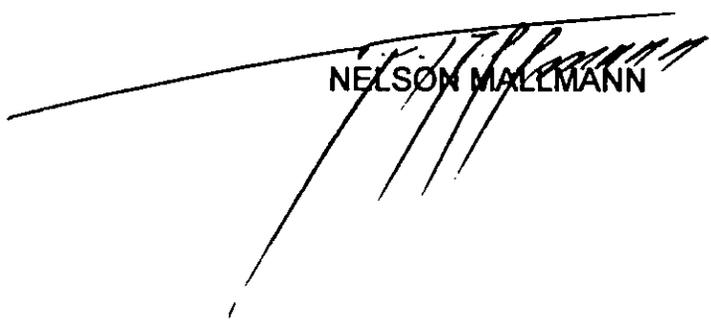


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.002260/96-07
Acórdão nº. : 104-16.326

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência do exercício de 1991, e, no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência tributária: I - as importâncias de Cr\$ 14.268.801,80, relativo ao exercício de 1991 (atividade rural); Cr\$ 8.980.527,51, relativo a dez/90 e Cr\$ 72.529.255,76, relativo a dez/91; e II - o encargo da TRD anterior a agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 02 de junho de 1998



NELSON MALLMANN