



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10768043589/95-10
Recurso n° 162025 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão n° 103-23.445
Sessão de 18 de abril de 2008
Recorrente NEXUS S/A
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA-CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1991

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Após a vigência da Lei n° 8.748/93, impossível a análise das matérias não expressamente impugnadas ou recorridas, sob o argumento da negativa geral (Art. 17, Decreto n° 70.235/72).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEXUS S/A

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso por ser impossível a análise de matérias não expressamente impugnadas ou recorridas, sob argumento da negativa geral, nos termos do relatório voto que passam a integrar o presente julgado.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente

ANTONIO BEZERRA NETO

Relator

Formalizado em: 28 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Carlos Guidoni Filho, Waldomiro Alves da Costa Júnior e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ-Fortaleza-CE:

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexos, fls. 02/08 e 48/53, no valor total de 29.415,11 UFIR, incluindo encargos legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 03/05, foram apuradas as seguintes infrações:

1 OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações incomprovadas, no valor de Cr\$ 887.272,06, como devido à empresa K. Jeans Confecções Ltda., conforme relação anexa de fls.12 a 21, que passa a fazer parte integrante deste auto.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 157 e parágrafo 1º; 179; 180 e 387, inciso II, do RIR/80.

2 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

Valor apurado no montante de Cr\$ 1.944.798,76, conforme abaixo demonstrado, considerado pela fiscalização como mera liberalidade, após análise dos documentos apresentados, cujas cópias passam a fazer parte integrante deste Auto (docs. de fls. 22/40)

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 157 e parágrafo 1º; 191; 192 e 387, inciso I, do RIR/80.

3 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESAS

Custo(s) de aquisição de bens do ativo permanente deduzido(s) indevidamente com custo ou despesa operacional, no montante de Cr\$ 780.000,00 conforme Nota Fiscal nº 10.709, emitida por Tajucuna Divisórias Ltda. em 17.12.90, cuja cópia está anexa as fls. 41.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 193 e parágrafos 1º e 2º; 387, inciso I, do RIR/80.

4-CORREÇÃO MONETÁRIA-BENS DE NATUREZA PERMANENTE, DEDUZIDOS INDEVIDAMENTE COMO CUSTO OU DESPESA.

Correção monetária credora menor que a devida, decorrente da empresa ter contabilizado indevidamente como despesa operacional, bens do ativo permanente, sujeitos à correção monetária, no valor de Cr\$ 71.719,90.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 4º; 10; 11; 12; 15; 16; e 19 da Lei 7.799/89; e Artigo 387, inciso II, do RIR/80.

5- IMPOSTO/DEDUÇÃO - PROGRAMA ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-UTILIZAÇÃO INDEVIDA

Dedução irregular do imposto devido por descumprimento as condições básicas a dedutibilidade do valor referente à aplicação em despesa de custeio no programa de alimentação do trabalhador, no valor de 15.504,06 BTNF.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 428; 430 a 438, do RIR/80.

Foram lavrados os seguintes autos de infração:

1. Imposto de Renda Pessoa Juridica - IRPJ, fls. 02/08, no valor total de 27.978,27 UFIR, incluindo encargos legais.

Reflexos

2. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, fls. 48/53, no valor total de 1.436,84 UFIR, incluindo encargos legais.

Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 15/12/1995, fls. 02, apresentou o contribuinte impugnação em 16/01/1996, fls. 79/98, alegando, em síntese, que:

Cumpra inicialmente observar, que a ora Impugnante exercerá direito de impugnar o Auto de Infração em referência, somente em relação aos itens 1 e 2 (omissão de receitas e custos, despesas operacionais e encargos não necessários).

Quanto aos itens 3, 4 e 5, a ora Impugnante requer desde já a V.Sa., o deferimento de parcelamento do referido débito com redução de 40% (quarenta por cento) da multa, requerimento este em conformidade com a diretriz do próprio AI, arrolada na Seção "Intimação", mais precisamente em seu segundo parágrafo.

O Sr. Auditor Fiscal lavrou o AI em referência exigindo o recolhimento de créditos tributários relacionados ao IRPJ do período base de 1990, bem como o AI reflexo, exigindo CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, no mesmo período.

DA CONEXÃO

A ora Impugnante requer a V.Sa. por economia processual e coerência seja determinada a conexão dos presentes autos para julgamento desta Impugnação com o auto e conseqüente Impugnação interposta em face da FM nº 01718 (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL), eis que corolária da presente Impugnação (Principal).

Assim, requer a V.Sa. se digne determinar o ADITAMENTO por conexão de matéria da FM acima arrolada e sua Impugnação, por versar sobre matéria conseqüente, já que possui a mesma causa, de modo que a decisão sobre a Principal (a presente) aproveite (como aproveitará) de imediato a reflexa (FM nº 01718).

PRELIMINAR DE MÉRITO

DA INEXISTENTE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO E DA INVALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O Sr. Auditor Fiscal fez constar no Auto de Infração (AI), os dispositivos legais que considerou infringidos pela Impugnante e que fundamentaram o procedimento fiscal.

Assim, quando da lavratura do AI em 15 12 95, arrolou os arts. 157, 179 180, 191, 192, 193, 387, 428, 430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, 437 e 438, todos do Decreto 85450180, que aprovou o RIR/80.



Decreto 70.235/72 (regulamentador do Processo Administrativo Fiscal), em seu art. 10, estabelece os requisitos que devem observados na lavratura do Auto de Infração, in verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I A qualificação do autuado;

II O local, a data e a hora da lavratura;

III- A descrição do fato;

IV A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou expugná-la no prazo de trinta dias;

VI A assinatura do autuante e a indicação de cargo ou função e o número de matrícula (grifos nossos).

O autor A.A. Contreiras de Carvalho (in "Processo Administrativo Tributário"), comentando o dispositivo supracitado no concerne a obrigatoriedade de seu preenchimento, observa que:

... Omissis ...

Por se constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabelece requisitos para a lavratura e expedição, respectivamente, do auto de infração e da notificação do lançamento.

... Omissis ...

Trata-se de requisitos obrigatórios e concorrentes, que integram o ato e uma vez ocorrendo a preterição de um deles este se invalida juridicamente. Quando estabelece a lei certas formalidades que passam a ser elementares do ato a validade deste passa também, a depender da observância daquelas, tanto mais que, na espécie, são, como quer o Diploma processual, obrigatórias.

... Omissis ...

Essa declaração expressa pode ou não ser formal. É formal quando o Direito impõe uma forma como necessária para que seja válida a manifestação de vontade, vale dizer como elemento essencial do ato ("ad substantiam") (grifos nossos)

Resta claro, portanto, ser imprescindível a identificação da ocorrência infracionária, em conformidade com o preceito próprio e vigente.

Contudo, contrariamente ao exposto, o Sr. Auditor Fiscal fulcrou seu AI em dispositivos legais inexistentes.

Isso porque tal legislação (RIR/80) foi taxativamente revogada pelos arts. 32 e 1034, do Decreto 1041, de 11 01 94, que aprovou o RIR/94, o qual determinou a sua vigência e observância a partir de 12 01 94, veja se:

... Omissis ...

Art.3º Revoga se o Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

...Omissis ...

Art. 1034 Este Regulamento entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário (grifos nossos).

Deveria, portanto, o Sr. Auditor Fiscal quando da lavratura AI, enquadrar as "infrações" perante as disposições contemporâneo RIR/94.

A indicação, a título de "disposição legal infringida" artigos de legislação expressamente revogada, torna a mesma ineficaz, inexistente.

Nesse sentido, mais uma vez A.A. Contreiras de Carvalho conclui de forma dealbada, in verbis:

A falta da forma estabelecida na lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houve vício na forma, o ato pode invalidar se. Em Direito Público, em que o ato é essencialmente formal, este deve expressar se na forma especial e predeterminada (grifos nossos).

Conclusivamente, a não realização do ato na forma prescrita em lei indicação correta e eficaz da "disposição legal infringida" invalida juridicamente o Auto de Infração.

Destarte, cumpre declarar a ineficácia da pretensão fiscal, com o acolhimento da preliminar em tela.

DO DIREITO

À primeira vista, o contundente relatório fiscal teria o condão da exclusão de qualquer discussão ou apreciação acerca da imputação da autuação, contudo, pelo seu equívoco e porque não, pela sua total superficialidade, a matéria certamente não passará em branco ao eminente Julgador.

Os itens 1 e 2 do referido AI não merecem prosperar, eis que fatores materialíssimos e influentes foram desprezados, passando a ora Impugnante a sua demonstração.

Da Infundada Caracterização de Passivo Fictício

Tenta fazer crer o Sr. Auditor Fiscal que houve omissão de receita operacional em virtude da manutenção no passivo, de obrigação incomprovada no valor de CR\$ 887.272,06, como devida à empresa K. Jeans Confecções Ltda.

Em que pese a contundência do Sr. Auditor Fiscal, tal não reflete a realidade dos fatos, como adiante demonstrar se á.

A empresa K. Jeans Confecções Ltda., situada na Rua Padre Manoel da Nóbrega nº 230, São Gonçalo e inscrita no CGC/MF sob o nº 30.347.108/0001 16, atua no mesmo ramo de atividade da ora Impugnante, qual seja: a confecção de calças jeans.

Assim, ao longo ao ano de 1990 a ora Impugnante terceirizou parte de sua produção, ou seja, encaminhou várias peças de calças para a empresa K. Jeans Confecções Ltda., para que fosse feito um beneficiamento nas mesmas.

Tal operação é comumente denominada de remessas para a industrialização por terceiros.

Fato Contínuo, todos os serviços prestados pela empresa K. Jeans Confecções Ltda. foram devidamente faturados a ora Impugnante, serviços estes representados pelas Notas Fiscais de n.ºs 3079, 3087, 3094, 3100, 3106, 3108, 3113, 3116, 3119, 3121, 3123, 3125, 3129, 3136, 3150, 3151, 3153, 3169, 3176, 3186 3188, 3195, 3205 3210, no montante de CR\$ 31.849.875,50 (vide p.f docs. 02 a 25).

O referido passivo, foi devidamente contabilizado nos livros próprios conforme o princípio contábil e fiscal da competência, sendo baixado da conta de passivo ao longo do próprio ano de 1990 e 1991, através de uma conta corrente existente entre a empresa K. Jeans Confecções Ltda. e a ora Impugnante (vide p.f doc. 26), uma vez que esta (Impugnante) também vendia mercadorias para a empresa K. Jeans Confecções Ltda.

Do aludido conta corrente restou um saldo de CR\$ 887.272,06 (saldo este objeto da autuação), que após alguns meses em aberto proveniente de pendências comerciais, acabou sendo anistiado pela empresa K. Jeans, o que ocasionou, conseqüentemente, em sua transferência para a conta de resultado, em 30/04/93.

Assim sendo, é totalmente infundada a imputação de passivo fictício, eis que de acordo com o artigo 157 do RIR/80, a ora Impugnante manteve a sua escrituração contábil com a observância de todas as leis comerciais e fiscais

Ora, é de sabença geral que a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real, está sujeita a observância do Regime de Competência.

Todavia, o Sr. Auditor Fiscal parece desconhecer que no Regime de Competência as receitas são aquelas ganhas no período (não importando se tenham sido recebidas dentro do próprio período) e as despesas são aquelas incorridas no período (não importando se foram pagas dentro do próprio período), diferindo, totalmente do Regime de Caixa, onde são consideradas como receita e despesas do período aquelas efetivamente recebidas ou pagas dentro do próprio período,

É de se repisar que a ora Impugnante como pessoa jurídica sujeita a tributação pelo lucro real, está sujeita a observância do Regime de Competência e não do Regime de caixa como tentou inutilmente fazer crer o Sr. Auditor Fiscal.

Por fim, as alegações aqui deduzidas e devidamente comprovadas pela documentação cabal em anexo, desautorizaram a presunção de omissão de receitas, eis que não se verifica e tão pouco se comprova a inverídica afirmação da manutenção no passivo de obrigações já pagas.

Da Glosa de Custos, Despesas operacionais e Encargos Não Necessários.

O Sr. Auditor Fiscal considerou indedutível o montante de CR\$ 1.944.798,76, eis que na sua ótica tais despesas foram efetuadas por mera liberalidade da empresa.

Para que não parem quaisquer dúvidas acerca do que restará alegado e comprovado mister se faz dividir as referidas despesas em quatro itens, quais sejam: despesas com gratificação (CR\$ 535.908,00), despesas com brindes para os funcionários e clientes (CR\$ 186.200,00), despesas com festa natalina para os funcionários e clientes (CR\$ 435.411,74) e despesas com viagens (CR\$ 787.279,02).

Despesas com Gratificação

Por ocasião do final do ano (de 1990), a ora Impugnante decidiu gratificar os seus empregados, em sua totalidade, com cestas básicas de alimentação.



Os referidos alimentos foram adquiridos através das Notas Fiscais 25071 e 25072, da empresa Cereais Bramil Ltda. (vide docs. 27 e 28) e distribuídos para todos os funcionários da Impugnante.

Conforme a prescrição do artigo 238 do RIR/80 é considerado como despesa operacional aquela relativa às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem excluído o 13º salário, e desde que não ultrapasse a importância anualmente fixada, o que não ocorreu no presente caso.

Desta forma, não merece prosperar a referida glosa efetuada pelo Sr. Auditor Fiscal, uma vez que a ora Impugnante agiu em conformidade com a legislação aplicável.

Despesas com Brindes para os Funcionários e Clientes.

A ora Impugnante adquiriu, durante os últimos meses do ano, um aparelho de televisão e diversos artigos de cama, mesa e banho, para a distribuição como brinde para os seus funcionários e clientes (vide p.f. docs. 29 a 33).

Os referidos brindes foram distribuídos aos funcionários e clientes através de sorteio realizado na festa natalina, promovida pela ora Impugnante para os mesmos.

O objetivo da distribuição de brindes entre os funcionários e os clientes na festa natalina é uma forma habitual de cortesia e, principalmente, de propaganda dos negócios, eis que os funcionários, os clientes e as respectivas famílias consomem os produtos fabricados pela ora Impugnante.

Destarte, são dedutíveis como operacionais as despesas realizadas com a aquisição e distribuição de brindes, eis que correspondem a objetos de pequeno valor e a índice moderado relativamente à receita operacional, tudo em perfeita consonância com o disposto no Parecer Normativo 15/76.

Despesas com Festa Natalina

Por ocasião do final do ano (mais uma vez), a ora Impugnante resolveu promover uma festa de fim de ano de conagração entre funcionários e clientes (vide p.f. docs. 34 a 39).

A legislação do Imposto de Renda é cristalina ao admitir como dedutíveis as despesas com almoços e reuniões de negócios, bem como as despesas com relações públicas decorrentes de recepções e semelhantes, a pessoas com as quais a empresa mantém relações.

Desta forma, não há como se fazer qualquer distinção ou proibitivo quanto a dedutibilidade das despesas realizadas para a promoção de festa de fim de ano entre funcionários e clientes, em total conformidade com o Parecer Normativo 322/71.

Despesas com viagens

Consideram se operacionais as despesas de viagem e estadia nacionais e internacionais, realizadas por sócios, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

O Sr. Auditor Fiscal ao glosar as despesas de viagem da Impugnante, irrelevou a necessidade das mesmas à atividade da empresa.

A ora Impugnante é uma tradicional e conceituada empresa que tem como objetivo social a fabricação e o comércio de roupas e artigos de vestuário, com vendas a varejo e por atacado, exportação e importação.

Assim sendo, não há dúvida de que a atividade da ora Impugnante está relacionada diretamente com a moda nacional e internacional, que requer a participação feiras de moda nacionais e internacionais, bem como o acompanhamento in loco de suas principais tendências nos grandes centros consumidores.

No ano de 1990, alguns dos sócios da ora Impugnante realizaram diversas viagens nacionais (São Paulo, Belo Horizonte, Porto Alegre etc.) e internacionais (Estados Unidos da América, Alemanha, França etc.) justamente com o objetivo de tomar conhecimento das tendências do mundo da moda e a conseqüente aplicação nos objetivos da empresa (vide p.f. docs. 40 a 58).

Diante do exposto, restou sobejamente comprovado que as despesas de viagens efetuadas pelos sócios da ora Impugnante guardam estrita relação com a atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora.

DO PEDIDO

Do exposto, como decorrência do alegado e cabalmente provado, espera a ora Impugnante que V.Sa. julgue inteiramente procedente a presente Impugnação, visando ao cancelamento do Auto de Infração, seja pela ineficácia do mesmo (vide a invalidade apontada na Preliminar de Mérito), seja pela matéria meritória com lastros cabais de argumentação probante, para que o mesmo não produza qualquer efeito à ora Impugnante.

Em decisão de fls. 171 a 188, a DRJ-Fortaleza-CE, por unanimidade de votos, considerou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da ementa que se transcreve:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1991

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO:

As importâncias integrantes das contas Duplicatas a Pagar, Fornecedores e congêneres ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.

Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

Gastos com viagens. Dedutibilidade.

Só serão dedutíveis quando comprovadas sua efetividade, necessidade e vinculação aos objetivos da pessoa jurídica.

Despesas com Brindes. Dedutibilidade.

São dedutíveis as despesas com a aquisição e distribuição gratuita de objetos ou direitos de pequeno valor, a título de brindes, a

clientes ou não, e que apresentem índice moderado em relação à receita bruta da empresa.

Despesas com festas de Congraçamento. Dedutibilidade

Desde que razoáveis, os gastos com eventos realizados para congraçamento entre empregadores, empregados e clientes, podem ser admitidos como despesas operacionais.

TRD. JUROS DE MORA.

Subtrai-se da cobrança da TRD, como juros de mora, o valor referente ao período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 1991

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

IRRETROATIVIDADE DA LEI.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (art. 144, caput, do CTN).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

A interessada, à fls. 214, interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, sob a forma de negativa geral, limitando-se a atestar o seu total inconformismo com os termos da decisão de piso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Cumpre inicialmente delimitar a lide. Considera-se que a recorrente está exercendo o seu direito de recorrer somente em relação aos itens 1 e 2 (omissão de receitas e custos, despesas operacionais e encargos não necessários).

Quanto aos itens 3, 4 e 5, a contribuinte não contestou referidas infrações, em sede de impugnação, limitando-se a requisitar o deferimento de parcelamento do referido débito com redução de 40% (quarenta por cento) da multa, motivo pelo qual a decisão de piso considerou a matéria não impugnada e o crédito correlato definitivamente constituído.

Conforme relato, a interessada, à fls. 214, interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, sob a forma de negativa geral, limitando-se a atestar o seu total inconformismo com os termos da decisão de piso, fazendo ouvido de mercador em relação às razões tecidas por aquela instância. No caso, embora não seja o melhor procedimento, nem ao menos se deu ao trabalho de reproduzir novamente as suas razões impugnatórias, em sede de recurso especial.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade.

Apesar desses princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, estão implícitos nos mesmos, também deveres, de forma a regulamentar o processo para que chegue a um fim. Nesse passo, é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do Processo Administrativo Fiscal.

Dessa forma, é imperioso, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, que se ofereçam razões ou contra-argumentações claras e específicas contra não somente a manutenção do lançamento, mas também levando em consideração, um mínimo que seja, o que ficou dito na decisão de primeira instância, mormente em se tratando de matéria probatória, como é o caso. Isso porque as contradições ou erros ainda por ventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontadas especificamente para que a instância *ad quem*, tome conhecimento, e se for o caso, corrija-as e supere-as pela sua atividade sintetizadora de órgão revisor.

O objeto da prova no processo administrativo tributário é estabelecer os fatos deduzidos pelas partes, cujo preceito principal encontra-se disposto no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93: "*o sujeito passivo apresentará os pontos de discordâncias e as razões e provas que possuir*". Assim, cabe ao contribuinte indicar os pontos de discordâncias e com isto deduzir os fatos sobre os quais versará o litígio.

Por outras palavras, o ônus, que significa carga, peso, encargo, obrigação é do contribuinte quando não se conformando com a decisão de primeira instância se propõe a entrar com um recurso. Quando se indaga - a quem cabe o ônus da prova quer se saber, a quem cabe a necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Nesse sentido, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. No caso de ingresso de uma impugnação ou recurso, a palavra inicial está com a recorrente. A responsabilidade de defender é do contribuinte e não pode ser transferida para o julgador.

Da mesma forma que a obrigação de provar recai sobre o agente fiscal, *ex vi* parte final do caput do art. 9º do 70.235-72 (PAF¹), também tem seu ônus o contribuinte que contesta o auto de infração seja em que instância for, conforme se verifica pela redação dada ao art. 16 do PAF.²

Portanto, após a vigência da Lei n° 8.748/93, impossível a análise das matérias não expressamente impugnadas ou recorridas, sob o argumento da negativa geral (Art. 17, Decreto n° 70.235/72).

Por todo o exposto, não conheço do recurso por falta de objeto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2008


ANTONIO BEZERRA NETO



¹ ... deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

² Art. 16. A impugnação mencionará: III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.