



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Recurso nº. : 120.488
Matéria : IRPF - Ex: 1993
Recorrente : FERNANDO ANTÔNIO BAPTISTA DE OLIVEIRA
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 26 de janeiro de 2000
Acórdão nº. : 104-17.332

IRPF - RECURSO VOLUNTÁRIO - INTEMPESTIVIDADE - Não se conhece de apelo à segunda instância, contra decisão de autoridade julgadora de primeira instância, quando formalizado após decorrido o prazo regulamentar de trinta dias da ciência da decisão.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERNANDO ANTÔNIO BAPTISTA DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso, por intempestivo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**


**NELSON MALLMANN
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2000

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



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332
Recurso nº. : 120.488
Recorrente : FERNANDO ANTÔNIO BAPTISTA DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

FERNANDO ANTÔNIO BAPTISTA DE OLIVEIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF 271.993.208-68, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Lucila, n.º 161 - Bairro Casa Verde, jurisdicionado à DRF/CENTRO NORTE/SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 135/145, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 150/165.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 03/04/98, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 87/92, com ciência em 03/06/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 164.304,45 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício de 1993, correspondente ao ano-calendário de 1992.

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. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

1 - RENDIMENTO TRABALHO SEM VINCULO EMPREGATÍCIO

RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme Termo de Verificação. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90 e artigos 4º, 5º e parágrafo único da Lei n.º 8.383/91.

2 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, e 8º da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º ao 6º da Lei n.º 8.383/91, c/c o artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90.

3 - OPERAÇÕES COMUNS: Omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na Bolsa de Valores de São Paulo, conforme Termo de Verificação. Infração capitulada nos artigos 55 e 56 da Lei n.º 7.799/89; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.014/90; artigo 18 da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º, 26 a 28 e 52, parágrafo 2º da Lei n.º 8.383/91 e artigo 2º das Medidas Provisórias 368/93 e 406/93.

Em sua peça impugnatória de fls. 99/109, apresentada tempestivamente, em 02/07/98, instruída pelos documentos de fls. 110/125, o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que antes de analisarmos o mérito da questão, há necessidade de examinarmos os conceitos básicos da ação fiscalizadora tributária. Sem dúvida que seu objeto maior não, simplesmente autuar. Sua busca é verificar se houve ou não, na atividade



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

do contribuinte examinado, pleno cumprimento por este de suas obrigações principais e acessórias, como sujeito passivo de uma relação jurídico-tributária, na qual é sujeito ativo o poder tributante;

- que sabemos que a administração pública deve agir em plena conformidade com os dispositivos legais, ou seja, agir sob a égide da lei, respeitando suas delimitações;

- que constatamos, portanto, que a administração pública deve atuar, e proferir seus atos em absoluta consonância com as normas legais, sempre da melhor forma, a fim de beneficiar os indivíduos por ela administrados, aos quais deve a obrigação de bem estar e cidadania;

- que, ademais, verificamos que o auto de infração ora questionado possui erro latente vez que não é o competente meio para efetivação da cobrança;

- que pretendem as autoridades transformar o auto de infração em auto de infração e imposição de multa;

- que se o CTN como lei complementar prevê essa apuração por meio de procedimento do lançamento no qual cabe ao agente propor a aplicação da penalidade cabível, ou seja, tem que fazer apenas o relatório circunstanciado e a capitulação e não a aplicação da penalidade; fazendo-o estar usurpando a função privativa do órgão julgante;

- que concluímos que o fiscal pode propor mas não impor multa vez que o auto de infração é ato meramente declaratório e não constitutivo, angariando a personalidade de um lançamento de ofício que deve descrever a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, deixando a valoração ou cognição do conteúdo para o órgão



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

judicante, que realmente tem competência para apreciar e rever, não só os aspectos de direito como os de fato e deduzir se ocorreram ou não os efeitos;

- que o direito da Fazenda constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173 do CTN, prescreve em 05(cinco) anos;

- que no caso específico deste auto de infração, o inciso adaptado à situação é o I, pois a constituição do crédito tributário deverá ocorrer "no primeiro dia do exercício subsequente àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- que o lançamento ora contestado refere-se a suposto rendimento auferido no mês de novembro de 1992, devendo a constituição do crédito ser efetuada no primeiro dia útil do ano seguinte, portanto 1993;

- que cinco anos contados do dia 02 de janeiro de 1993 – primeiro dia útil do exercício posterior – encerram-se no dia 02 de janeiro de 1998;

- que portanto, aos 02 dias do mês de janeiro do corrente ano, restou prescrito o direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário;

- que desta forma, o prazo que determina o artigo 173 já se esvaiu, devendo, pois, ser declarada a extinção do presente auto de infração pela ocorrência da prescrição;

- que alega a autoridade fiscalizadora que, o defendente recebeu recursos da empresa PAUBRASIL ENGENHARIA E MONTAGENS LTDA., ATRAVÉS DE CHEQUE DO Banco do Estado de São Paulo – BANESPA;



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

- que, contudo, o respeitável auto de infração não demonstrou que o referido título de crédito caracterizou provento ou rendimento de qualquer natureza;

- que no caso o fiscal não concedeu elementos suficientes para a caracterização da infração, já que, não demonstrou que o cheque recebido pelo dependente caracterizou renda na acepção da palavra, e tampouco promoveu incremento no patrimônio da favorecida;

- que na omissão de ganhos em operações de renda variável o fiscal apurou ganhos com alienação de ações nominadas tomando como custo de aquisição a falta das notas de corretagem de compra;

- que para a imposição da penalidade o fiscal está supondo os valores que entende razoáveis para aquisição de ações nominativas e, os ganhos obtidos pelo dependente;

- que a fiscalização se esquece que, as operações com ações são realmente variáveis, e, na maioria das vezes, ocasionam prejuízo ao contribuinte, o que de fato aconteceu na presente situação;

- que quanto ao acréscimo patrimonial, no que se refere a diferença de valores percebida pelo fiscal, nota-se ser proveniente de atualização patrimonial determinada pela própria legislação do imposto de renda;

- que no início do período de 12 meses abordado pelo fiscal, os bens do dependente possuíam um valor de mercado. Passados alguns meses, face a correção pela UFIR imposta pela legislação em vigor, o valor de face foi corrigido monetariamente, dando a falsa sensação de elevação do patrimônio;



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

- que assim, o simples cálculo aritmético da correção monetária e do valor de mercado dos bens, ocorrida no período de apuração é suficiente para comprovar que não ocorreu acréscimo patrimonial tornando incabível a cobrança do IR;

- que haverá infração à legislação vigente se o contribuinte não efetivar o pagamento do imposto que era obrigado, ocasionando um prejuízo ao erário público. Se os fatos não demonstram esta obrigação tributária, o contribuinte não terá o dever de pagar o imposto, não haverá infração à legislação, pelo que não pode ser punido pecuniariamente.

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, com base nas seguintes considerações:

- que tendo em vista a informação de fls. 127 e, a fim de se evitar o cerceamento de defesa do contribuinte, é de considerar tempestiva a apresentação da impugnação, passando-se a apreciar os argumentos suscitados pelo interessado. Em prol de uma apreciação sistemática e eficaz dos questionamentos suscitados, dividir-se-á a análise em itens, acrescentando, entretanto, que estes se complementam para fundamentar a decisão final;

- que em suas alegações, o interessado faz explícita referência à discricionariedade da ação fiscal. Neste ponto cabe observar que, com efeito, o lançamento tributário não constitui um ato discricionário. A autoridade fiscal, no exercício de uma função administrativa, tem o dever legal de aplicar o que preceitua a lei. Ou seja, todas as autoridades administrativas, inclusive as fiscais, possuem uma atribuição legal, uma função administrativa, dentro da qual têm o dever de agir;



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

- que se entendemos que exercer a função administrativa é aplicar a lei de ofício, e se uma lei institui um tributo, é dever da autoridade fiscal verificar e assegurar que o tributo seja arrecadado. Portanto, quando o agente fiscal constata o descumprimento de uma norma tributária primária, deve este criar condições para efetuar-se a cobrança do tributo devido, mediante a formalização do lançamento;

- que é verdade que a vinculação legal da função fiscal não impede que o legislador tenha deixado à autoridade fiscal, em algumas fases do procedimento fiscal, a liberdade de escolher, entre algumas alternativas legítimas, qual a ação que deve ser adotada no momento oportuno e conveniente. Por essa possibilidade de realizar escolhas, dentro dos limites da lei, qualifica-se o poder discricionário da autoridade fiscal. Entretanto desde já, urge registrar que essa discricionariedade é limitada e restrita;

- que a diferença entre o auto de infração e o lançamento é sutil, e na verdade freqüentemente não é percebida pela própria doutrina. A peça nominada auto de infração possui dois atos: (i) um impositivo de multa e (ii) outro que exige o tributo devido. Estamos diante de um ato complexo, que se reveste de duas realidades jurídico administrativas que coexistem simultaneamente. Na essência, o auto de infração é suporte físico onde se formaliza o ato administrativo de lançamento de ofício;

- que as obrigações tributárias, quer sejam decorrentes da prestação de tributos, quer se refiram a deveres formais ou instrumentais supõem a possibilidade de descumprimento. Portanto diante de uma conduta omissiva ou comissiva em relação ao direito, surge o que se denomina de uma fração;

- que apreciando os argumentos do interessado, observe-se, por pertinente, que não é a questão de propor a penalidade, mas justamente a de impor (aplicar) as



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

penalidades prescritas na legislação tributária. Existem normas tributárias primárias que definem na sua hipótese legal as circunstâncias que determinaram a aplicação do comando. No caso específico, verificando o não pagamento de tributos ou o pagamento após a data de vencimento subsumem as normas tributárias determinando a imposição de penalidades;

- que em síntese, diante de infrações que se tipificam como administrativas, cabe ao agente fiscal aplicar (impor) a penalidade. Entretanto para as que se enquadram como penais, o agente fiscal deve propor a aplicação de uma pena, mediante uma representação de natureza penal;

- que por prazo decadencial no direito tributário, entende-se aquele período que transcorre entre a ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Considerando a determinação contida no artigo 173 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de 5(cinco) anos para constituir o crédito tributário;

- que nas normas tributárias geradas pelo Código Tributário Nacional, existiria contra o fisco uma limitação no seu direito de lançar o crédito tributário. A essa causa extintiva denomina-se decadência. O art. 173, I oferece a regra geral da decadência, ao estabelecer que o prazo de extinção do direito de lançar é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- que esse prazo aplica-se aos lançamentos que devem ser implementados pelo sujeito ativo como condição para exigibilidade do tributo, ou seja, o lançamento de ofício e o lançamento por declaração (ou misto). Portanto, apresentada a declaração exigida, a autoridade administrativa, percebendo qualquer irregularidade, deve constituir o crédito dentro do período decadencial. Assim o termo inicial para contagem do prazo decadencial pela regra geral passa a ser de 1º de janeiro de 1994;



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

- que o interessado cita que o procedimento adotado pelo fisco fere os princípios constitucionais tributários da propriedade, que tornaria o lançamento insubsistente e sem eficácia;

- que, preliminarmente, urge observar que esta autoridade administrativa não é competente para julgar e apreciar sobre a suposta inconstitucionalidade de enunciados legais, salvo se já definida a questão pelo Supremo Tribunal Federal, e determinada a suspensão da execução de lei pelo Senado Federal;

- que restará claro desta decisão é que o procedimento fiscalizatório, bem como o arbitramento efetuado, respaldam-se em instrumentos legais que autorizam o lançamento de ofício realizado. Tendo o interessado auferido rendimento (ou presunção legal de tê-lo), deverá este ser tributado proporcionalmente. Com essa premissa, a incidência do imposto de renda fica justificada, compatibilizando-se com o que dita a Carta Magna. No caso concreto, o que está sendo objeto de tributação não é o patrimônio, mas o que se agregou de riqueza ou a "riqueza nova";

- que no procedimento administrativo de lançamento, deve o agente fiscal buscar a verdade material e com imparcialidade analisar e verificar o regular recolhimento de tributos. Entretanto, se não for possível ao fisco chegar aos valores desejados com convicção e se houver uma razão fundada para desconsiderar os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, deve ela, a fiscalização, pautar seu comportamento nos instrumentos normativos. Ocorre que as próprias normas tributárias podem oferecer mecanismos para solucionar eventuais dificuldades na obtenção de documentos ou informações idôneas. Trata-se do procedimento de arbitramento;

- que no que se refere ao cheque recebido pelo interessado, que serviu como base para o lançamento, observa-se que o objeto de tributação não é o depósito



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

bancário em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo. Um vez verificada uma desigualdade entre os rendimentos declarados e o valor do cheque depositado, por inferência lógica se cria uma presunção de omissão de rendimentos;

- que o fato de o contribuinte ter sido beneficiário do depósito (cheque, objeto do lançamento), inexistindo provas concretas de que o mesmo fosse tão somente intermediário, cria a presunção "legal" de recebimento de rendimentos;

- que não tendo o contribuinte trazido aos autos qualquer elemento que ensejasse a alteração dos pressupostos em que se assentou o lançamento, não há como acolher seus argumentos;

- que é mister destacar que embora tenha-se dado ampla oportunidade ao interessado de apresentar os comprovantes e esclarecimentos a respeito do lançamento, o mesmo não trouxe ao processo quaisquer elementos, a partir dos quais se pudesse inferir a autenticidade de seus argumentos, invalidando as presunções constituídas. Uma vez refutadas as presunções referentes ao lançamento do tributo, automaticamente todas as imposições de penalidades decorrentes do lançamento principal seriam comprometidas do modo indagado pelo interessado em sua impugnação;

- que o procedimento administrativo de lançamento, aperfeiçoa-se, eventualmente, no processo administrativo fiscal, onde o interessado insatisfeito com o lançamento inicia o contraditório questionando a validade do ato administrativo implementado pelo fisco. Em sua impugnação, no processo administrativo fiscal, cabe ao contribuinte oferecer meios de provas que questionem ou invalidem as provas produzidas pelo fisco;



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

- que nesse momento cabe recordar um brocardo jurídico que se aplica à situação que está sendo apreciada: "Allegatio et non probatio, quasi non allegatio" que significa que "quem alega e não prova, se mostrará como se estivesse calado ou que nada alegasse". Ou seja, não basta questionar graciosamente os argumentos do fisco, deve o interessado rebater de forma coerente e com meios de prova idôneos.

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

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano – Calendário 1992**

PRELIMINAR. PRAZO DECADENCIAL

O direito de a fazenda constituir o crédito tributário é de 5 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos casos de tributos sujeitos a lançamento por declaração ou por homologação, quando não haja antecipação de pagamento.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Decorre de cumprimento a lei, por meio da atividade de lançamento, a imposição de penalidade, quando constatada infração à legislação tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARBITRAMENTO

O lançamento poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou mediante arbitramento de rendimentos nos casos legalmente previstos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a tributação do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis ou não.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"



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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 25/05/99, conforme Termo constante às fls. 146/148, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, fora do tempo hábil (21/07/99), o recurso voluntário de fls. 150/165, instruído pelos documentos de fls. 166/168, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 149 o Termo de Perempção, tendo em vista ter transcorrido o prazo regulamentar para interposição de recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes.

Consta às fls. 166/167, o deferimento de Medida Liminar, pela Justiça Federal, determinando que a autoridade coatora receba o recurso administrativo, independente do recolhimento do depósito judicial de 30% do valor do crédito tributário.

É o Relatório.





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

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Consta nos autos que a recorrente foi cientificada da decisão recorrida em 25/05/99, uma terça-feira, conforme se constata dos autos às fls. 148.

O recurso voluntário para este Conselho de Contribuintes deveria ser apresentado no prazo máximo de trinta (30) dias, conforme prevê o artigo 33 do decreto n.º 70.235/72.

Considerando que 25/05/99 foi uma terça-feira, dia de expediente normal na repartição de origem, o início da contagem do prazo começou a fluir a partir de 26/05/99, uma quarta-feira, primeiro dia útil após a ciência da decisão de primeiro grau, sendo que neste caso, o último dia para a apresentação do recurso seria 24/06/99, uma quinta-feira.

Acontece que o recurso voluntário somente foi apresentado em 21/07/99, uma quinta-feira, cinquenta e sete (57) dias após a ciência da decisão do julgamento de Primeira Instância.

Se o sujeito passivo, no prazo de trinta dias da intimação da ciência da decisão de Primeira Instância, não se apresentar no processo para se manifestar pelo pagamento ou para interpor recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes, automaticamente, independente de qualquer ato, no trigésimo primeiro (31º) dia da data da intimação, ocorre a perempção. Daí sua intempestividade.

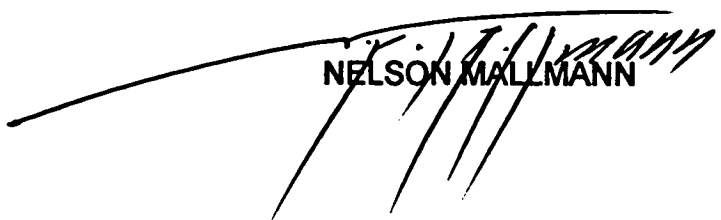


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10880.008140/98-71
Acórdão nº. : 104-17.332

Nestes termos, não conheço do recurso voluntário, por extemporâneo.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2000


NELSON MALLMANN