



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Recurso nº. : 136.110
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : EDNO GATTO DA SILVA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 27 de janeiro de 2005
Acórdão nº. : 104-20.422

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -
Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MUDANÇA DA NATUREZA - DILIGÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO - CARACTERIZAÇÃO DE REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de que houve mudança da natureza do Mandado de Procedimento Fiscal, alterando o procedimento fiscal de diligência para o de fiscalização, caracterizando reexame de período já fiscalizado.

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL -
Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA FISCAL - INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

SUSTENTAÇÃO ORAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Não há previsão legal na legislação que cuida do processo administrativo fiscal para sustentação oral do autuado em sessão de julgamento de primeira instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - RENDA PRESUMIDA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O fluxo financeiro de rendimentos e de despesas/aplicações ("fluxo de caixa"), a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. Caracteriza omissão de rendimentos, a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos, apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

ORIGENS DE RECURSOS - SALDOS BANCÁRIOS - APLICAÇÕES - DÍVIDAS E ÔNUS REAIS - Valores alegados, oriundos de saldos bancários, resgates de aplicações, dívidas e ônus reais, como os demais rendimentos declarados, são objeto de prova por quem as invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir presunção legal de omissão de rendimento. As operações declaradas, que importem em origem de recursos, devem ser comprovadas por documentos hábeis e idôneos que indiquem a natureza, o valor e a data de sua ocorrência.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Preliminar de decadência rejeitada.

Preliminares de nulidade rejeitadas.

Recurso negado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDNO GATTO DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, 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 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Recurso nº. : 136.110
Recorrente : EDNO GATTO DA SILVA

RELATÓRIO

EDNO GATTO DA SILVA, contribuinte inscrito no CPF/MF 116.198.309-66, residente e domiciliado na cidade de Londrina, Estado do Paraná, à Rua Engenheiro Omar Rupp, 541 – Jardim Lago Parque, jurisdicionado a DRF em Londrina - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 475/487, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PRI, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 491/515.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 12/12/03, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 149/153, com ciência através de AR, em 12/12/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 455.188,45 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora constatou omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

parágrafos e artigo 8º, da Lei n.º 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei n.º 8.134, de 1990; e artigos 1º, 3º e 11, da Lei n.º 9.250, de 1995.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal, responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 135/144, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o procedimento fiscal originou-se na Representação Fiscal nº 1331/00 encaminhada a esta unidade pela DIFIS/SRRF 9ª Região Fiscal/Curitiba/PR, com a finalidade de verificação do depósito efetuado na conta bancária de Jorge Luiz Hass, no Banestado, em 01/10/97, no valor de R\$ 111.950,00 (fls. 89/90). Essa representação foi, primeiramente, objeto da diligência fiscal MPF 0910200, encerrada em 10/09/02, na qual foram constatados indícios que determinaram a abertura do presente procedimento fiscal (fls. 91/117). Cabe salientar que, durante aquele procedimento fiscal, o contribuinte apresentou DIRF/98 retificadora, fls. 124/130, acrescentando em sua declaração de bens a compra de uma loja e todo existente na Galeria Jebal Center, 3º andar – nº 1.224, Ciudad Del Leste – Paraguay;

- que com base nos documentos apresentados pelo contribuinte durante o procedimento de diligência, e nos documentos apresentados em 08/10/02, intimamos a apresentar, dentre outros, os documentos de compra e venda de ouro a prazo efetivados no Banco Bamerindus S.A. (fls.47/48);

- que em 29/10/02, o contribuinte respondeu à intimação, com documento datado de 28/10/02, apresentando documentos solicitados, com exceção dos extratos bancários mensais, apresentando em substituição, demonstrativo bancário de imposto de renda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

- que em 02/12/02, o contribuinte foi intimado a manifestar-se sobre os valores de Variação Patrimonial a Descoberto, apurados na planilha "Demonstrativo de origens e aplicações de recursos", anexa ao termo (fls. 76/83);

- que de posse dos documentos apresentados pelo contribuinte ao longo do presente procedimento, dos documentos apresentados no procedimento de diligência, que precedeu ao procedimento atual, e com base nos documentos colhidos por esta Seção, apuramos sua variação patrimonial no ano-calendário de 1997, na qual foram consideradas todas as alienações e todas as aquisições realizadas pelo contribuinte, computadas como recursos e dispêndios;

- que ante a ausência de comprovação da origem dos recursos empregados na cobertura do "saldo devedor" apurado, caracterizado pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível declarada, resta tipificada a existência de rendimentos omitidos, caracterizados pela variação patrimonial a descoberto.

Em sua peça impugnatória de fls. 158/172, instruída pelos documentos de fls. 174/471 apresentada tempestivamente, em 13/01/03, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que tempestivamente, no prazo de 20(vinte) dias que lhe fora concedido em homenagem à legislação de regência, o recorrente prestou em 12/04/02 as informações requisitadas pelo Fisco, ainda que decorrente de MPF-D complementar cujo início não fora intimado o que implica em nulidade e inconstitucionalidade do feito, juntando, inclusive, extrato do referido depósito eletrônico, colocando-se, ainda, na parte final das suas informações, à disposição da ilustre autoridade coatora para demais esclarecimentos complementares;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

- que em 17/05/02 continuando o procedimento fiscal iniciado espuriamente em 21/03/02, o recorrente recebeu nova intimação fiscal da lavra exclusiva dos referidos Auditores Mônica e Jorge, omitindo a assinatura do Sr. Delegado da receita Federal Sérgio Gomes Nunes, datado de 30/04/02, igualmente fazendo referência ao MPF em epígrafe (0910200200200095-5) solicitando novas informações e documentos, dentre eles, extratos bancários do período do referido depósito já apresentado ao Fisco na informação anterior;

- que acompanhou a nova exigência fiscal um novo Mandado de Procedimento Fiscal (Complementar) agora lavrado sob nº 0910200200200779-8, assinado pelo Delegado da Receita Federal Sérgio Gomes Nunes, Supervisionado pelo Chefe da seção David Reinaldo Barros de Almeida, e finalmente autorizados os auditores Mônica e Jorge, já referidos mascarando cunho de legalidade e legitimidade como se tratasse de um novo procedimento – o que não era -, já que se tratava de mesmo período fiscalizado nada lançado;

- que em se tratando de novo MPF (Complementar) ao MPF anterior que já nascera nulo, o mesmo é completamente ilegal e inconstitucional, eis que o contribuinte recorrente jamais recebera anteriormente qualquer intimação relacionada ao MPF nº 0910200200200779-8 com status de fiscalização ou diligência, não podendo, portanto, alguma exigência ser complementar de algo que não existe no mundo jurídico;

- que o novo expediente apresentado pelo recorrente em 09/12/02, a título de atender a "verificação patrimonial a descoberto", em tão exíguo prazo, em homenagem aos princípios constitucionais pétreo do contraditório, da ampla defesa e do direito de petição, pleiteou que o fisco elaborasse revisão e novo cálculo e eventual lançamento daqueles valores unilateralmente apurados levando-se em consideração, empréstimo pessoal que o recorrente fizera a empresa Armazém do Músico do qual é sócio-majoritário,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

bem como a venda de dois terrenos no Jardim Lago Parque, escrituração essa que não se encontrava suficientemente clara na ótica do sujeito passivo;

- que estranhamente, ao apresentar tais informações e solicitação escrita diretamente aos AFRFs como fora exigido e não no Protocolo Geral da DRF de Londrina, a emissária e portadora do pedido de cópia de todo o Procedimento Fiscal – desde o primeiro ato – foi retida na repartição por cerca de 2(duas) horas – o que não é usual – tendo-lhe sido entregue em mãos – sem que detivesse competência ou mandado para tal naquela oportunidade – o despacho com as informações solicitadas pelo sujeito passivo datado de 09/12/02, condicionando seu retorno à repartição pública às 10:00 hs do dia seguinte para retirada dos referidos documentos, sem a exigência de nenhum custo pelas cópias reprográficas e entrega dos mesmos ao contribuinte recorrente interessado em ressarcimento aos cofres do erário público, o que também não é usual;

- que havendo a entrega parcial pelo Fisco dos documentos e cópias requisitadas pelo contribuinte recorrente, sem autorização e em virtude da resposta/despacho entregue a emissária em 10/12/02, o sujeito passivo continuava preparando novos elementos e documentos para apresentar aos ilustres AFRFs em virtude do fato novo surgido, quando foi surpreendido em 12/12/02, isto é, dois dias depois ao comparecimento da emissária e da resposta parcial com novo recebimento de intimação caracterizado pelo Termo de Encerramento de Ação Fiscal relativo ao MPF nº 0910200200200779-8, postado nos correios por Sedex naquele mesmo dia, relativo ao ano-calendário de 1997, anteriormente já fiscalizado, não fazendo referência alguma o expediente ao MPF-Diligência anterior de nº 091000200200095-5, do qual nada se apurou em relação ao contribuinte;

- que posto isto é apresentado tempestivamente a presente impugnação para que seja conhecida e provida no sentido de ser concedida liminar declarando-se nulo o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Auto de Infração por terem as ilustres autoridades envolvidas cerceado o amplo direito de defesa do impugnante e violado a legislação infra e a constitucional, dentre elas por não ter respeitado o RIR/99, Decreto nº 70.235, de 1972 e a Portaria nº 3.007, de 2001, que regula o Mandado de Procedimento Fiscal, além de violação ao próprio CTN e ao CPC, cuja liminar deve ser confirmada ao final do julgamento declarando-se a nulidade do feito, por ter o sujeito ativo exigido apresentação de documentos em exíguo prazo de 5 dias não previsto na legislação de regência resultando na autuação sem que avaliasse documentos idôneos que levantou o impugnante, que comprovam e justificam a renda e o patrimônio rotulado pelo fisco como sendo a descoberto durante o ano-calendário de 1997, ou alternativamente, deve ser concedida liminar ao final confirmada pelo julgamento, para que seja devolvido e restituído prazo ao impugnante, a fim de que referidos documentos relativos ao mútuo e a as aplicações em ouro sejam devidamente avaliados e incorporados no período litigado, levantando-se novo "quantum debeatur" em face de o impugnante, se existisse, desde já se apreciando o mérito da impugnação, uma vez considerados esses novos documentos, ou ainda, restituindo-se, também, novo prazo legal para apresentação de nova impugnação sobre o novo valor a ser levantado, agravado ou diminuído, tudo isso, a fim de que seja efetivamente praticado justiça, ainda que fiscal, requerendo desde já, seja o subscritor e procurador da presente intimado pessoalmente ou por ofício pelo correios para participar da seção de julgamento do presente PAF perante essa DRJ-Curitiba, uma vez que tem interesse e pretende o que se requer desde já efetuar sustentação oral no interesse do impugnante;

- que se apresenta os seguintes quesitos que devam ser respondidos pela perícia, sob pena de nulidade absoluta do feito por cerceamento de defesa.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

- que, quanto à irregularidade no MPF de diligência fiscal, tem-se que não cabe apreciar as alegações de irregularidades do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0910200200200095-5, pois tal instrumento, emitido em 21/03/02, visou, apenas, dar respaldo a diligência fiscal para esclarecer depósito feito pelo autuado em conta bancária de terceira pessoa. O MPF mencionado (fls. 176) não é mandado de fiscalização e, sim, mandado de diligência, previsto na Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001;

- que demais, o contribuinte sabia que o Mandado de Procedimento Fiscal tinha por escopo dar suporte a diligência fiscal e que o procedimento de auditoria de que resultou o lançamento impugnado foi realizado com amparo em Mandado de Procedimento Fiscal diverso;

- que como se observa da transcrição, o impugnante sabia que o MPF 0910200200200095-5 não é de fiscalização e sim de diligência de interesse de procedimento fiscal contra outro contribuinte e que a fiscalização de sua pessoa foi inaugurada com o MPF nº 0910200200200779-8 (fls. 01);

- que, portanto, eventuais irregularidades no MPF com número final 05-5 são irrelevantes na discussão travada nos presentes autos;

- que, quanto à segunda fiscalização (falta de autorização da autoridade competente), tem-se que a certeza de que o primeiro MPF não era de fiscalização e sim de diligência, para esclarecer fato relacionado a outro sujeito passivo, derruba por terra outra alegação de nulidade: a de que o segundo MPF, de final 779-8, inaugurou nova fiscalização de período já fiscalizado, procedimento que seria irregular por não estar amparado em ordem expressa de autoridade competente, no caso, o Delegado da Receita Federal em Londrina;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

- que, quanto ao prazo exíguo para atendimento de intimação (cerceamento de defesa), sob o argumento de ilegal por não estar previsto em lei e inconstitucional por não permitir, em face de sua exigüidade, plena defesa, também seria o prazo de 5 dia, previsto em intimação (fls. 48) para apresentação de documentos;

- que a pesquisa nos autos mostra que a autoridade fiscal lavrou Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 04) por meio do qual intimou o contribuinte para, no prazo de 20 dias, apresentar documentos e esclarecimentos relacionados à sua declaração de ajuste anual do ano-calendário de 1997, e, posteriormente, por meio de nova intimação (fls. 48), interpelou o contribuinte para que apresentasse, em 5(cinco) dias documentos diversos;

- que a intimação retro, objeto da reclamação, foi cientificada ao contribuinte em 24/10/02 (fls. 47) e inteiramente atendida em 29/10/02 (fls. 49). A indagação que se faz é se a concessão de prazo de apenas 5(cinco) dias para apresentação dos documentos viciou ou não o procedimento fiscal;

- que a toda evidência, não viciou, pois a legislação do imposto de renda e a que cuida do processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72) não prevêem prazo mínimo para o sujeito passivo, submetido à fiscalização, apresentar documentos e informações à autoridade fiscal;

- que no caso em exame, se não bastasse os documentos terem sido apresentados no prazo assinalado de 5(cinco) dias, fato que evidencia que o prazo não era insuficiente como alegado, a alegação de cerceamento de defesa também não procede porque, no processo administrativo fiscal, o pleno exercício desta deve ser feito na impugnação do lançamento. Ou seja, se os documentos não tivessem sido apresentados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

nos 5(cinco) dias, poderiam ter sido apresentados com a impugnação. Quando muito, nestes casos, a autoridade fiscal teria lançado tributo que cairia por terra no julgamento;

- que, quanto às cópias dos documentos do processo, tem-se que o contribuinte efetivamente pediu (fls. 84) em 09/12/02 cópias de todos os documentos que compunham, até então, os autos e, segundo relato da autoridade fiscal (fls. 85/86 e 137) o pedido foi atendido;

- que se analisando os autos verifica-se que a alegação não procede, pois as listagens de fls. 85/86, assinadas por representante do impugnante, relacionam todos os documentos contidos nos autos até a data em que as cópias foram solicitadas. Isso facilitaria o exame;

- que, quanto à decadência, tem-se que o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN, estatui que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. À luz de tal regra, o prazo decadencial de fato gerador de 1997 teve início no primeiro dia do ano de 1999 e terá término no último dia do ano de 2003. Entretanto, tendo em vista que o contribuinte deve, por força de lei, apresentar declaração de rendimentos no ano seguinte ao do ano-calendário, o início do prazo decadencial retroage da regra pura do artigo 173, I, para a data da entrega da declaração, quando realizada antes. Ou seja, para o caso dos autos, em que se discute fatos do ano-calendário de 1997, o início do prazo decadencial retroage para a data da entrega da declaração de rendimentos, se realizada no ano de 1998;

- que se pesquisando nos autos, verifica-se (fls. 119) que foi legítima a constituição do crédito tributário em 12/12/02, pois, à luz da regra descrita acima e tendo em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

conta que a declaração de rendimentos do ano de 1997 foi apresentada em 28/04/98 (fls. 119), o término do prazo decadencial de cinco anos somente ocorreu em 28/04/03;

- que, quanto à solicitação de perícia, tem-se que o contribuinte requereu produção de prova pericial, para o que se apresentou como perito em causa própria e formulou os quesitos que quer ver respondidos;

- que entendo que a realização de perícia não mercê ser diferida, pois, em se tratando de autuação fundada em variação patrimonial a descoberto, o deslinde do litígio exige, apenas, exame das provas das origens e das aplicações de recursos carreados aos autos pela autoridade autuante e pelo impugnante. Não vejo em que a tarefa do julgador poderia ser facilitada por exame de profissional especializado;

- que, quanto à sustentação oral, não há como deferir o pedido pelo fato de inexistir previsão, na legislação que cuida do processo administrativo fiscal, de defesa ora em julgamento de primeira instância, de competência das Delegacias de Julgamento da Receita Federal;

- que, com efeito, relativamente ao ouro, a autoridade fiscal já considerou na planilha na coluna dos recursos, os mesmos valores das aplicações. Ou seja, não considerou os rendimentos das aplicações, que é plausível acreditar que o contribuinte tenha tido. Mas não considerou por quê? Não considerou porque não restou provado o montante do rendimento. E as provas continuam ausentes, pois com a impugnação nada foi acrescentado ao que já havia nos autos. Isso impede acolher a pretensão, pois a dúvida que a fiscalização apontou no relato que fez continua: qual foi o montante do rendimento e quando foi auferido? Demais, o rendimento das aplicações em ouro não estaria incluído no "Informe de Rendimentos Financeiros" do HSBC (fls. 66), já considerado na planilha da autoridade fiscal? Observe-se que no comprovante do banco, na coluna "operações com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

SWAP”, subtítulo CCVM, consta rendimento de R\$ 2.910,51. as letras da sigla não seriam as iniciais da Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários – contrato fls. 58?

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão de Primeira Instância são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 31/01/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997

Ementa: DECADÊNCIA – É legítimo o auto de infração cientificado ao contribuinte dentro de 5 (cinco) anos contado da data da entrega espontânea da declaração de ajuste anual realizada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE DILIGÊNCIA. ALEGAÇÃO DE NECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO PARA EMISSÃO POSTERIOR DE MANDADO DE PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. A emissão de MPF-Diligência contra o contribuinte, com o fim específico de esclarecer depósito bancário por ele feito em conta de terceira pessoa, não significa que também foi fiscalizado, o que torna descabida a alegação de que, para emissão do MPF – Fiscalização de que foi alvo posteriormente era indispensável autorização expressa da autoridade tributária competente.

ALEGAÇÕES DE IRREGULARIDADES EM DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE REFLEXOS EM FISCALIZAÇÃO POSTERIOR. Eventuais irregularidades em diligência fiscal para esclarecer depósito bancário feito em conta bancária de terceiro pelo contribuinte em nada refletem em fiscalização posterior deste.

INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INSUFICIÊNCIA DE PRAZO. NULIDADE. ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE. A intimação, no curso do procedimento de fiscalização, para apresentação de documentos em 5 (cinco) dias, tempo considerado insuficiente e sem amparo legal, não caracterizou cerceamento de defesa, não só porque a intimação foi plenamente atendida no prazo assinalado, o que revela que o tempo não era



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

insuficiente, mas também porque o amplo direito de defesa é exercido nos 30 (trinta) dias reservados para impugnação do lançamento.

SUSTENTAÇÃO ORAL. Não há previsão legal na legislação que cuida do processo administrativo fiscal para sustentação oral do autuado em sessão de julgamento de primeira instância.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. INCLUSÃO DE NOVOS RECURSOS. PROVA. A inclusão de novos valores em planilha demonstrativa de origens e aplicações de recursos, com o fim de reduzir ou afastar variações patrimoniais a descoberto, não pode ser feita sem amparo em provas idôneas das disponibilidades reclamadas.

Lançamento Procedente.”.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 03/06/03, conforme Termo constante às fls. 488/490, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (03/07/03), o recurso voluntário de fls. 491/515, instruído pelos documentos de fls. 516/522, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta nos autos às fls. 516/522 a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, objetivando o seguimento do recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, 1998, que alterou o art. 126, da Lei n.º 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.528, de 1997.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Em sua defesa o suplicante apresenta em preliminar uma série de argumentos sobre nulidade do lançamento, tais como: que houve irregularidade na emissão dos Mandados de Procedimento Fiscal – MPF; segunda fiscalização sem autorização; prazo exíguo de 5 (cinco) dias para atender intimação; cópias dos documentos omitidos e não entregues; indeferimento injustificável da perícia técnica; indeferimento de sustentação oral em Primeira Instância e decadência.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, se faz necessário mencionar que as mesmas já foram analisadas e rechaçadas pela decisão de Primeira Instância, cujos argumentos adoto como se aqui estivessem transcritos para reforçar a minha posição quanto as preliminares argüidas.

Este relator entende que se devam rejeitar as preliminares argüidas, pelas razões abaixo expostas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

A suplicante suscita, em preliminar, que houve cerceamento no seu direito de defesa, e apresenta diversas razões que, em sua opinião, tornariam nulo o Auto de Infração.

Inicialmente serão analisadas em conjunto as seguintes preliminares: (1) – que houve irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal; (2) - que não houve autorização para a realização de uma segunda fiscalização; (3) – que o prazo concedido para atender intimação fora muito exíguo; (4) – que houve omissão na entrega de cópias solicitadas; e (5) – que houve indeferimento de sustentação oral no Julgamento de Primeira Instância.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, com a devida vênia, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Por óbvio, é desejável que em qualquer situação os contribuintes tenham permanente acesso aos autos em que são tratados assuntos de seus interesses nas repartições administrativas. Não se materializando, porém, essa situação ideal, cabe perquirir, em face de cada situação específica e às luzes dos princípios que regem o processo administrativo tributário, se a ocorrência possui o condão de acarretar algum prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Neste caso concreto, constata-se de forma inequívoca que o suplicante tinha, desde o momento da ciência do auto de infração, conhecimento de todas as peças relevantes do processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Está evidente nos autos que o suplicante, acompanhou toda a ação fiscal desde o início.

É absolutamente verdadeiro, portanto, que a ação fiscal não se reporta a nenhum documento ou peça cuja existência não fosse amplamente conhecida pelo suplicante.

Ora, se o suplicante acompanhou o andamento da ação fiscal desde o seu início até a ciência do auto de infração; se as peças que embasam o lançamento contêm, todas elas, a ciência dessa mesma pessoa, carece de fundamento a alegação de que a defesa foi cerceada apenas pela circunstância de o prazo não ter sido aquele desejado pelo suplicante.

Para que a alegação fizesse sentido, necessário seria admitir que a mera visualização física dos autos pudesse, de alguma forma, inspirar a defesa a produzir alguma alegação convincente não veiculada em sua peça impugnatória. Como essa é uma hipótese descartada, é forçoso concluir que carece por inteiro de sentido prático a pretendida devolução de prazo para apresentação de defesa.

Além do mais, não viciou, tendo em vista que a legislação do imposto de renda e a que cuida do processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72) não prevêm prazo mínimo para o sujeito passivo, submetido à fiscalização, apresentar documentos e informações à autoridade fiscal.

No caso em exame, se não bastasse os documentos terem sido apresentados no prazo assinalado de 5(cinco) dias, fato que evidencia que o prazo não era insuficiente como alegado, a alegação de cerceamento de defesa também não procede porque, no processo administrativo fiscal, o pleno exercício desta deve ser feito na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

impugnação do lançamento. Ou seja, se os documentos não tivessem sido apresentados nos 5 (cinco) dias, poderiam ter sido apresentados com a impugnação.

Quanto às cópias dos documentos do processo, tem-se que o contribuinte efetivamente pediu (fls. 84) em 09/12/02 cópias de todos os documentos que compunham, até então, os autos e, segundo relato da autoridade fiscal (fls. 85/86 e 137) o pedido foi atendido.

Como se sabe, o processo administrativo é regulado, dentre outros, pelos princípios da informalidade e verdade material. Assim sendo, ainda que desejável a permanência dos autos à disposição dos contribuintes para manuseio durante todo o prazo para impugnar, neste caso concreto restou evidenciado tratar-se de mera formalidade, despida de interesse prático. O fato de ter faltado alguma cópia solicitada durante a fase fiscalizatória, poderia ter sido sanado com uma solicitação na fase impugnatória. Entendo, que nenhum prejuízo efetivo acarretou ao suplicante. Pelo contrário, quando muito pode ser tido o descumprimento de uma formalidade não essencial e não prevista no Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação do art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

Ademais, tal procedimento em nada prejudicou a sua defesa, pois é cristalino nos autos que o suplicante conhecia os valores questionados no Auto de Infração.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente inútil a sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

alegação do prazo exíguo, falta de cópias de documentos, não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração identifica por nome e CPF do autuado, esclarece que foi lavrado na DRF em Londrina - PR, cuja ciência se deu por AR, descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal.

Além de tudo, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

O suplicante argumenta também, em preliminar, que se impõe à nulidade do Auto de Infração por contrariar a Portaria SRF nº 3.007, de 2001 (sucessora da Portaria SRF nº 1.265, de 1999), que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução dos procedimentos relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, entendendo que o procedimento fiscal não foi conduzido nos ditames previstos na legislação de regência, sendo que dessa forma, deveria a autoridade autuante ter observado atentamente o disposto na citada Portaria, tendo, principalmente, providenciado a ordem específica para prosseguimento da ação fiscal, através do Mandado de Procedimento Fiscal, pois, somente desta forma o trabalho fiscal poderia ter sido finalizado com observância ao princípio da legalidade, que deve nortear todos os atos da Administração.

Indiscutivelmente, o Mandado De Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal; ou por que do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dado ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

Ademais, nem caberia apreciar as alegações de irregularidades do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0910200200200095-5, pois tal instrumento, emitido em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

21/03/02, visou, apenas, dar respaldo a diligência fiscal para esclarecer depósito feito pelo autuado em conta bancária de terceira pessoa. O MPF mencionado (fls. 176) não é mandado de fiscalização e, sim, mandado de diligência, previsto na Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001.

Da mesma forma, não tem sentido a alegação de que houve falta de autorização da autoridade competente para uma segunda fiscalização.

Ora, tem-se a certeza de que o primeiro MPF não era de fiscalização e sim de diligência, para esclarecer fato relacionado a outro sujeito passivo, isto por si só, derruba a alegação de nulidade: a de que o segundo MPF, de final 779-8, inaugurou nova fiscalização de período já fiscalizado, procedimento que seria irregular por não estar amparado em ordem expressa de autoridade competente, no caso, o Delegado da Receita Federal em Londrina.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Quanto à alegação da falta de sustentação oral no julgamento de Primeira Instância, é de se esclarecer, que não há previsão legal na legislação que cuida do processo administrativo fiscal para que o autuado possa fazer sustentação oral em sessão de julgamento de Primeira Instância.

Quanto a preliminar de nulidade pela falta de conversão do julgamento em perícia, indeferido pela autoridade julgadora de Primeira Instância, se verifica que a decisão de Primeira Instância entendeu que não merece ser deferida, pois, em se tratando de autuação fundada em variação patrimonial a descoberto, o deslinde do litígio exige, apenas, exame de provas das origens e das aplicações de recursos carreados aos autos pela autoridade autuante e pelo impugnante.

Só posso confirmar este entendimento, já que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

É que é bem verdade, que o contencioso administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material e não pela formal. Isso implica que o julgador não está limitado às provas constantes dos autos, se entender que elas são insuficientes para formar sua convicção acerca do fato jurídico tributário. Deve, nesse momento, buscar, mediante perícias e diligências, outras que houver. Tal procura, no entanto, não pode ser infinda. Limita-se pela plausibilidade de existência. Dessarte, não está o julgador obrigado a baixar diligências sempre que o apelante assim requerer. Deve se limitar à razoabilidade do pedido. Pois bem, o pleito formulado é absolutamente dispensável. Não define com especificidade quais provas teria a seu favor e por qual razão não as trouxe no momento oportuno, qual seja, o da impugnação. Não há por que acatá-lo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

O Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

“Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.”

Como se verifica do dispositivo legal, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Assim, a determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

Quanto a preliminar de decadência argüida pelo suplicante, apoiado na tese de que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa mensalmente no ano calendário. Entendendo que o imposto lançado, relativo ao ano-calendário de 1997, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (12/12/03), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

É de se esclarecer, que este Relator vinha acompanhado o entendimento que o imposto de renda pessoa física se processava por declaração, ou seja, o prazo decadencial deveria ser contado de acordo com o artigo 173 do CTN. Entretanto, após anos de discussão, passei a acompanhar o entendimento da corrente que pregava que a partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação, cujo marco inicial para a contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em discussão (fato gerador do imposto).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383/91 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão, sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim que não está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, já que atualmente, após anos de debate, acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10930.007786/2002-19
Acórdão n.º : 104-20.422

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 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;

...

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 cinco (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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

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:

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).





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

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 (contribuinte omissivo na entrega da declaração de rendimentos).

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 cinco 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 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 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.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

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 cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que "o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, está correto a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1997. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1997, começou, então, a fluir em 31/12/97, exaurindo-se em 31//12/02, tendo o suplicante tomado ciência do lançamento, em 12/12/03, conforme consta às fls. 157, não estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.

No mérito em si, a pedra angular da questão fiscal trazida à apreciação desta Câmara se resume, como ficou consignado no Relatório, à "Acréscimo Patrimonial a Descoberto".

Da análise dos autos do processo se verifica que a autoridade lançadora constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos – fluxo financeiro ("fluxo de caixa"), que o contribuinte apresentava, em determinados meses do ano-calendário de 1997, saldo negativo, representando desta forma presunção de omissão de rendimentos, já que consumia/aplicava mais do que possuía de recursos com origem justificada, através de rendimentos tributados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte, ou que provinham de empréstimos, bem como omissão de ganho de capital na alienação de bens.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Não há dúvidas nos autos, que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Sobre este “acrécimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo” cabe tecer algumas considerações.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícito à 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 período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatado na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerado 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).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período, ou seja, na acepção do termo “acrécimo patrimonial”. Portanto, não pode ser tratada como simples acréscimo patrimonial. Desta forma, não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

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. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Ora, 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 ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

"Lei n.º 7.713, de 1988:

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

Lei n.º 8.134, de 1990:

"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.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10930.007786/2002-19
Acórdão n.º : 104-20.422

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida 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 n.º 7.713, de 1988:

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

Lei n.º 8.021, de 1990:

“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, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

Nesta altura deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pelo qual estipulou-se que "o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos", há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383/91, mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexivo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexivo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do fato gerador, é de se observar que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão, sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal, regra que teve vigência plena, somente, no ano de 1989.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Entretanto, a partir do ano de 1990, não é possível exigir do contribuinte o pagamento mensal do imposto de renda, ainda que a fonte pagadora não tenha cumprido o dever legal de efetuar a retenção do imposto por antecipação da declaração. Sem dúvidas que o imposto de renda na fonte e o imposto de renda recolhido na forma de "carnê-leão", apesar da denominação de imposto devido mensalmente, representam simples antecipações do imposto efetivamente apurado na declaração de ajuste anual.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar, que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei n.º 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurados, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/90, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/90, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovadas pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte.

Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levada a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, 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 (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos, retornos de investimentos e empréstimos, (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios/aplicações/investimentos/aquisições possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, aplicações financeiras, água, luz, telefone, empregada doméstica,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Assim, não há dúvidas que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais. Entretanto, se faz necessário algumas considerações específicas quanto à matéria de prova, já que o suplicante entende que a decisão Primeira Instância deixou de acolher as seguintes argumentações:

1 – que certamente passaram despercebidos os novos e idôneos documentos, constantes do item 17, da página nº 16 do tópico denominado “Docs. Anexos a Impugnação”, que versa sobre as operações de mútuo resgatadas dentro do próprio exercício de 1997, entre o recorrente e os srs. Pedro Barbosa Lopes, José Barbosa Lopes e Alekcey Wladimir Hireef;

2 - que se limita o julgador de primeira instância em fazer considerações em relação às planilhas de empréstimos bancários, investimentos em ouro, operações “SWAP”, mas principal prova que não foi sopesada ou avaliada pelos fiscais autuantes.

No que diz respeito aos empréstimos obtido junto a José Lopes Barbosa, no valor de R\$ 100.000,00 (fls. 08, 257), é de se esclarecer que às fls. 138, os fiscais autuantes atestam de forma clara e inequívoca que em razão falta de especificação em que mês se deu o empréstimo o mesmo foi considerado como recurso em dezembro de 1997. Quanto aos Srs. Pedro Barbosa Lopes e Alekcey Wladimir Kireff, nada consta em sua declaração de ajuste anual (Dívidas e ônus Reais) de fls. 122.

Ora, cabe ao suplicante comprovar com documentação hábil e idônea que o ônus da aquisição foi suportado por outra pessoa, nada se comprovou a este respeito, a não ser simples alegações. Sendo que a alegação, desacompanhada de prova material



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

irrefutável, de que a forma de aquisição foi diferente não tem o condão de sobrepujar as provas contidas nos autos.

Que em relação às planilhas de empréstimos bancários, investimentos em ouro, operações "SWAP da mesma forma a razão está com o fisco, já que às fls. 139 consta de forma clara que a venda de ouro ao Banco Bamerindus em abril/97, no valor de R\$ 48.430,20 (fls. 58); e no mês de setembro/97, no valor de R\$ 705.055,50, conforme demonstrado no contrato de Compra e Venda de Ouro (fls. 60/65). Consta ainda à observação que os valores de resgate foram considerados pelo mesmo valor da contratação, tendo em vista que o contribuinte não respondeu à intimação de 02/12/02, para informar o valor dos juros recebidos. Os rendimentos de aplicações financeiras estão sendo considerados, conforme demonstrado no item. 6, de acordo com os valores constantes da DIRF apresentada pela respectiva instituição bancária.

Não há dúvidas nos autos, que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

No que diz respeito à exclusão ou inclusão de recursos, bem como à consideração de dívidas e ônus reais no fluxo de caixa, seria ocioso mencionar que todos os valores constantes da declaração de ajuste anual são passíveis de comprovação. E, no tocante a dinheiro em espécie, empréstimos ou recebimento de créditos por empréstimos junto a terceiros ou fornecedores, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos que permitam a livre formação de convicção do julgador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

No âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão, vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exhaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

relativa (jûris tantum) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções jûris tantum, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

O Código Tributário Nacional prevê na distribuição do ônus da prova nos lançamentos de ofício que sempre recairá sobre o Fisco o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV). É ao Fisco que cabe a comprovação da falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Deste modo, havendo esta comprovação, ou seja, em face das provas produzidas e das planilhas que atestam o acréscimo patrimonial, a autoridade fiscal não só tem o poder de efetuar de ofício o lançamento, como também o dever.

Ora, tanto o processo quanto a decisão administrativa, no particular, ambos devem primar pela objetividade factual, impedidos, liminarmente, que estão, de trilhar a irracionalidade. Assim, pretender-se, como pretendido pelo recorrente, desconhecer de provas documentais, é olvidar a realidade, mediante agressão à objetividade material que fundamentou o lançamento.

Caberia, sim, a suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar argumentos, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário fiscal, juntamente com a informação dos valores pagos é do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

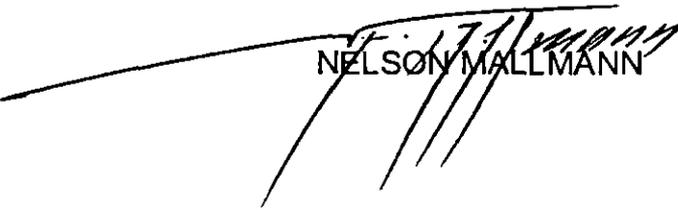
Processo nº. : 10930.007786/2002-19
Acórdão nº. : 104-20.422

próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus, muito menos pretender que a autoridade julgadora transforme o julgamento em diligências para produzir provas, cujo ônus é exclusivamente seu.

Desta forma, a ausência de elementos factuais que possam elidir a totalidade da exigência fiscal ou mesmo reduzir parte, persiste nesta fase recursal, pois o recorrente insiste em contestar os valores do lançamento sob argumentos não amparados em lei, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído a totalidade do crédito tributário constituído.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e as de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2005



NELSON MALLMANN