



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Recurso nº. : 15.698  
Matéria: : IRPF - EXS.: 1992 e 1993  
Recorrente : RAIMUNDO NONATO MARQUES  
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE  
Sessão de : 15 DE AGOSTO DE 2000  
Acórdão nº. : 106-11.431

**PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** – Descabe o pedido de nulidade da nova decisão de primeira instância, quando a autoridade julgadora “a quo” exclui o fato caracterizador da inovação do lançamento.

**IRPF** – A partir de 01/01/89 o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos de localização, condição ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas e proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** – São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou tributação definitiva.

**ESPÓLIO – LANÇAMENTO ANTERIOR AO FALECIMENTO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR** - A responsabilidade do espólio, nos casos de lançamento de ofício efetuados ainda em vida do “de cujus”, é pelo crédito tributário, não apenas pelo tributo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAIMUNDO NONATO MARQUES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno, Romeu Bueno de Camargo e Wilfrido Augusto Marques.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

  
~~DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA~~  
PRESIDENTE

  
SUELLEGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Conselheiros LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431  
  
Recurso nº. : 15.698  
Recorrente : RAIMUNDO NONATO MARQUES

**RELATÓRIO**

O presente processo já foi apreciado pelos membros dessa Câmara na sessão de 23/02/99, quando pelo Acórdão nº 106.10.656, anexado às fls.124/143, por unanimidade de votos, foi determinada a nulidade da decisão de primeira instância.

A mencionada decisão foi adotada em função de a autoridade julgadora "a quo" ter inovado o lançamento sem reabrir o prazo para apresentação de nova impugnação.

A autoridade julgadora de primeira instância elaborou nova decisão (fls.160/175), mantendo parcialmente o lançamento sob os fundamentos que leio em sessão.

Tendo em vista que todos os fatos existentes nos autos estão relatados às fls. 457 a 472, visando evitar repetições desnecessárias, adoto o relatório registrado nas fls. 136/139, que leio em sessão.

Cientificado desta nova decisão (AR fl.180) na guarda do prazo legal a representante legal do espólio (doc. 185) apresentou o recurso de fls. 182/184, acompanhado de cópia da liminar concedida garantindo-lhe o encaminhamento do mesmo sem o depósito administrativo de 30%.

Argumenta , em resumo:

*SUB*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

- a autoridade julgadora de primeira instância achou por bem e a seu critério, sem ouvir o Espólio, manter seu Demonstrativo de Evolução Patrimonial – período-base; dez/91, ao argumento de que teria ocorrido na espécie a decadência, vez que o Auto de Infração de fls. 01/10 reporta-se aos exercícios de 1992 e 1993, ano-base de 1991 e ano-calendário de 1992, cerceando a defesa do espólio;

- a decisão recorrida ao manter a multa de lançamento de ofício, ainda que em percentual inferior nega vigência ao inciso III, do art.131, do Código Tributário Nacional, que somente admite responsabilidade do espólio "pelos tributos devidos pelo de *cujus* até a data de abertura da sucessão."

- a legislação não trata dos "créditos tributários", sendo ilícito incluir responsabilidade pessoal, onde a lei não incide;

- o Tribunal Regional Federal da 4ª. Região, julgando o EAC 89.04.03670/RS, em 21/10/92, decidiu que: "O espólio é responsável pelos tributos devidos pelo de *cujus*, neles não se incluindo a multa de caráter punitivo." (In DJ de 16/12/92, pág. 42564).

Finaliza, requerendo o provimento do recurso para anular a decisão recorrida, determinando que as alterações da evolução patrimonial do de *cujus* sejam formalizadas em notificação de lançamento complementar ou auto de infração, com a conseqüente reabertura do prazo para apresentação de nova defesa, isentando-o, de pronto, do pagamento da multa punitiva.

É o Relatório. 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

**VOTO**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento, entre outros, sob os seguintes fundamentos:

**QUANTO À INCOERÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL:**

- Vê-se na "Descrição dos fatos" , às fls. 02, sob o título de "Acréscimo Patrimonial a Descoberto" e "Sinais Exteriores de Riqueza" , consta idêntica descrição, qual seja "Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada", apurada conforme demonstrativo de Evolução Patrimonial de fls. 16/18 . Também, o enquadramento legal aposto no Auto de Infração, para ambas as descrições, é o mesmo, isto é; art. 1º. 3º. e parágrafos, e 8º da Lei nº 7.713/88; art. 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90; art. 6º da Lei nº 8.021/90; art. 4º ao 6º da Lei nº 8.383/91.

- Assim, o termo "Sinais Exteriores de Riqueza" utilizado em conjunto com o termo "Variação Patrimonial a Descoberto" não implica em nulidade. Também, a inclusão do art. 6º da Lei nº 8.021/90 no enquadramento legal não pode ser caracterizada como ensejadora de qualquer nulidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

- Conforme auto de infração de fls.01/11, o enquadramento em que se embasou a autuação encontra supedâneo em artigos das Leis nº 7.713/88; 8.134/90 e 8.383/91.


- Vê-se às fls. 02/03 que o relato descrevendo os fatos está claro e completo, e , em conjunto com o enquadramento legal constante às fls. 02/03, e com os quadros demonstrativos de fls. 16/18, permite ao contribuinte o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, não restando duvidas quanto à matéria tida como infringida, lhe permitindo o exercício do amplo direito de defesa.

**QUANTO A FALTA DE CIÊNCIA DOS DEMONSTRATIVOS DE  
FLS. 16/18.**

- Inexiste qualquer mandamento legal que exija a oitiva do contribuinte neste particular. Assim, se a infração estiver claramente demonstrada e apurada, ao contribuinte deve ser dada a ciência do lançamento, através do Auto de Infração, sendo a este oportunizado a defesa com a instauração do contraditório , nos exatos termos do disposto no art. 14 do Decreto nº 70.235/72, e em atenção ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, incluso no art. 5º , inciso LV, da Constituição Federal de 1988. Ademais, tais demonstrativos constavam dos autos e podiam ser compulsados pelo contribuinte.

- Pelos quadros de fls. 16/18 observa-se que foi elaborado Demonstrativo da Evolução Patrimonial, separando os recursos/origens dos dispêndios/aplicações, com base na Declaração de Rendimentos e de Bens e nas informações internas e externas disponíveis, com a finalidade de apurar a compatibilidade da renda declarada com os acréscimos patrimoniais ocorridos no período sob análise.

**QUANTO AO APROVEITAMENTO DOS SALDOS NOS MESES  
SUBSEQÜENTES:**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

- Verifica-se, também, que os saldos de disponibilidades de um mês foram aproveitados nos meses subseqüentes, para fins de apuração de rendimentos omitidos no mês, visto inexistir base legal para presumir-se o consumo de renda.

- Os "Rendimentos Omitidos" em um mês foram utilizados para cobrir os gastos daquele mês; portanto, estes não podem ser considerados como recursos em meses subseqüentes, porquanto já restaram plenamente utilizados. Diferentemente, os saldos positivos é que devem ser levados para compor as origens de meses subseqüentes, como bem alocaram os autuantes nos quadros demonstrativos de fls. 16/18.

- Procede o argumento do impugnante, quanto ao ganho de capital na alienação de bens e direitos, vez que a autuação se fundamentou no bem discriminado no item 5 de fls. 21 (casa residencial na Rua Prefeito Raimundo Marques s/nº- Luzilândia -PI), e o imóvel, objeto da DOI – Declaração Sobre Operações Imobiliárias, refere-se a terreno com endereço à Av. Domingos Marques com a Av. João Batista Pinto – bairro São Domingos – Luzilândia -PI.

**QUANTO À ANULAÇÃO DA DECISÃO DRJ nº 086, de 19/02/98.**

- O Auto de Infração de fls. 01/10 reporta-se aos exercícios de 1992 e 1993, ano-base de 1991 e ano-calendário de 1992, portanto já alcançados pela decadência, nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional. Assim, tendo em vista a impossibilidade de lavratura de novo auto de infração, dado o instituto de decadência, ao se acompanhar o entendimento esposado pela Relatora chegaríamos à conclusão de que não poderíamos proceder o ajuste anual determinado pela IN-SRF nº 046/97, nem tampouco, convolar a multa de lançamento de ofício de 100% para 75%. Isso implicaria que, o auto de infração de fls. 01/10 deveria ser mantido "in totum", o que só causaria prejuízos para o contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

- No entanto, por não concordar com todo o entendimento esposado no voto condutor do Acórdão nº 106-10.656 , e, em atenção aos princípios da verdade material e da proporcionalidade, decido por considerar, como recursos, as disponibilidades efetivamente comprovadas pelo contribuinte, conforme anteriormente já explicitadas. Também, deve ser procedido o ajuste anual e a convalidação da multa de 100 para 75%, contemplando o disposto no art. 106, "c" do CTN, não implicando esses ajustes em qualquer necessidade de emissão de novo auto de infração.

- Assim, em relação ao documento de fls. 99 decido por não considerá-lo, para o ano-base de 1991, haja vista que os dados contidos no mesmo resultam como recursos o importe de Cr\$ 3.213.650,00 e como aplicações o valor de Cr\$ 3.553.650,00.

- Quanto aos empréstimos contraídos junto ao Banco do Brasil, fls. 100, devem ser considerados como recursos os rendimentos líquidos de Cr\$ 45.924.861,00, ano-base de 1991.

- Relativamente a poupança-ouro, fls.99, para o ano-calendário de 1992, devem ser considerados como recursos o montante de Cr\$ 5.783.810,56 em fevereiro/92.

- Os valores dos rendimentos recebidos no ano-base de 1991 e no ano-base de 1992, inclusive os omitidos, deverão ser submetidos à sistemática de "Ajuste Anual", sujeitando-os à Tabela Progressiva Anual , relativa aos exercícios ora sob exame.

**QUANTO À APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO:**

- A legislação pertinente à responsabilidade do espólio está hoje consolidada no artigo 23 do regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 23/03/99;





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

- A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/01-0134/1981, assim se pronunciou: *"Nos casos de lançamento de ofício efetuado antes do falecimento do "de cujus" , o espólio responde pelo crédito tributário, não apenas pelo tributo."*

- Conforme o disposto no § 3º do art. 23 do RIR os créditos tributários, neles se incluindo a multa de lançamento de ofício, cientificados ao contribuinte ainda em vida são devidos pelo espólio ou sucessores, limitada a responsabilidade destes ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação.

- Analisando-se o auto de infração de fls. 01/10 verifica-se que este foi assinado pelo Sr. Raimundo Nonato marques, em 16/12/96, fls.01. Portanto, o lançamento de ofício foi efetuado ainda em vida do contribuinte.

- Neste caso, o sujeito passivo é o próprio contribuinte autuado, uma vez que as infrações são-lhe diretamente imputáveis. Sobrevindo a morte, o espólio é mero responsável, a título de sucessão, por crédito tributário já constituído à data da abertura da sucessão.

-Também, a arguição da defesa de que não incidiria a multa haja vista o disposto no art. 131, III , do CTN, que alude a responsabilidade pessoal do espólio pelos tributos devidos pelo *de cujus* , não resiste a uma interpretação sistemática do CTN. Isto porque o art. 184 do próprio CTN se reporta ao pagamento de crédito tributário, conforme se extrai do texto a seguir transcrito:

*"Art. 184 - Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis." (grifos não são do original)*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10384.003062/96-01  
Acórdão nº. : 106-11.431

- Cotejando-se os artigos. 131,III e 184 do CTN observa-se que o primeiro trata de definir a responsabilidade pessoal, enquanto o segundo cuida de determinar os bens que podem ser objeto de execução, a fim de saldar os débitos, referindo-se este a crédito tributário.

- Neste sentido, é de ser mantida a multa de lançamento de ofício. No entanto, tendo em vista que o artigo 44 da Lei nº 8.281/91, e considerando o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, a multa de lançamento de ofício a ser aplicada deve ser no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) , conforme entendimento contido no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 01/97.

Dessa forma e considerando que a inovação do lançamento caracterizada pela inclusão a título de aplicação o valor de Cr\$ 3.553.650,00, no ano-base de 1991, desapareceu, no instante que a autoridade julgadora "a quo" retificou o seu entendimento providenciando sua exclusão do montante a tributar nos termos do demonstrativo de fl. 171.

Considerando, ainda, que os fundamentos utilizados pela autoridade julgadora de primeira instância e anteriormente consignados, estão em perfeita consonância com as normas legais vigentes e aplicáveis a matéria aqui discutida, adoto-o como parte integrante do meu voto.

**REJEITO** a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e no mérito nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000

  
SUELI EPIGÊNIA MENDES DE BRITTO