



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Recurso nº. : 133.518  
Matéria : IRPF - EXS.: 1996 a 2000  
Recorrente : PAULO COUTINHO FILHO  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 18 DE FEVEREIRO DE 2004  
Acórdão nº. : 102-46.273

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - DATA DE INÍCIO DO PRAZO É A PREVISTA NO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal-MPF instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária, conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, bem assim porque a referida portaria, em decorrência do princípio da hierarquia das leis, não se sobrepõe às disposições do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que rege o processo administrativo fiscal, ato legal hierarquicamente superior.

PEDIDO DE DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS - Rejeita-se o pedido de diligências quando nos autos há elementos suficientes para o julgamento, bem como o de perícias, quando desnecessárias e não formulado conforme o que determina o § 1º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DIREITO DE DEFESA - O direito de defesa no processo administrativo fiscal é exercido após a instauração da fase litigiosa, com a impugnação, e, posteriormente, com o recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, nos prazos estabelecidos pelos arts. 15 e 33 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Durante a ação fiscal, destinada a verificar a regularidade da situação fiscal do contribuinte, inexistente litígio que enseje alegação de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - O simples depósito em conta-corrente não é pressuposto suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, sendo necessária a identificação de sinais exteriores de riqueza e de nexos causais entre os depósitos e os dispêndios efetuados pelo contribuinte, conforme determina o § 6º, do art. 6º, da Lei nº 8.021, de 12/04/1990.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracterizam-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

GLOSA DE DEDUÇÕES - Mantém-se a glosa das deduções quando o contribuinte não comprova as despesas com documentos hábeis e idôneos.

GLOSA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Comprovado pelo Fisco que não houve a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, deve ser glosada a compensação do tributo, por ser indevida, especialmente nos casos em que foi constatado que a pretensa fonte pagadora é inexistente de fato ou apresentou a DIRPJ sem movimento.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Estando demonstrado nos autos o evidente intuito de fraude, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964, é procedente a aplicação da multa qualificada estabelecida pelo inc. II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 27/12/1996.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação – Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º. Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor. A apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei compete exclusivamente ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação na via administrativa pelo Conselho de Contribuintes (Regimento Interno, art. 22A).

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO COUTINHO FILHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, AFASTAR a preliminar de decadência e por unanimidade de votos, AFASTAR as demais preliminares, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos quanto à preliminar de decadência os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Sandro Machado dos Reis (Suplente Convocado), Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ OLESKOVICZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS.



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº : 102-46.273  
Recurso nº : 133.518  
Recorrente : PAULO COUTINHO FILHO

**RELATÓRIO**

Contra o contribuinte foi lavrado, em 11/10/2001, auto de infração (fls. 04/16) para exigir o crédito tributário de R\$ 531.766,16, sendo R\$ R\$ 135.777,63 de imposto de renda pessoa física, R\$ 112.449,14 de juros de mora, calculados até 28/09/2001, e R\$ 283.539,39 de multa proporcional passível de redução (fl. 04), pelas seguintes infrações:

- 1) omissão de rendimento do trabalho com vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica no ano-base de 1996, a título de retiradas, conforme escriturado no Livro Diário da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda. (fl. 05);
- 2) omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedade civil, referente a lucros dos anos-base de 1995 e 1996, apurados na empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., na proporção de 90% (noventa por cento), conforme Declaração do IRPJ, Formulário IV, e Demonstração do Resultado do Exercício escriturada no Livro Diário, respectivamente (fl. 05);
- 3) acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-base de 1995 a 1999, verificado pelo excesso de aplicações sobre recursos, não respaldados por rendimentos declarados (fl. 06);
- 4) dedução indevida de despesa com previdência oficial não comprovada (fl. 06), de dependente (cônjuge); de despesas médicas e de instrução (fl. 07);



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

5) compensação indevida de imposto de renda retido na fonte por falta de comprovação da efetiva retenção e recolhimento sobre rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, pelas empresas declarantes, das quais o contribuinte era sócio, e por empresas que não confirmaram o fato, desativadas e inexistentes de fato (fl. 08); e

6) Restituição indevida de imposto de renda.

Conforme consta às fls. 07, a multa de ofício aplicada foi a qualificada (150%), em razão da ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, já em fase de apuração pela Polícia Federal (Inquérito Policial nº 827/2000), cujos indícios justificaram a quebra do sigilo bancário do contribuinte pela Quarta Vara da Justiça Federal (Autos de nº 1999.38.00.035166-8), agravada em razão do não atendimento ao Termo de Início da Ação Fiscal.

Impugnação às fls. 297/312 e decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte-MG – Acórdão DRJ/BHE nº 01.835, de 29/08/2002 (fls. 338/359), que rejeita as preliminares argüidas, indefere os pedidos de perícias e diligências e, no mérito, dá provimento parcial, para exonerar o contribuinte da exigência do imposto suplementar relativo aos exercícios de 1999 e 2000, no montante de R\$ 19.520,23 (fl. 352), bem como afasta o agravamento da multa, pelas razões abaixo transcritas (fl 358), mantendo, no mais, o lançamento:

*“Entretanto, analisando-se os documentos de fls. 24 a 28, 136 a 138, 144 a 265, constata-se que à luz do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, não pode prosperar a exigência formalizada para os exercícios de 1999 e 2000. Isso porque, para efeito da determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, não se considerando os decorrentes de transferências de outras contas do titular, bem como os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*reais), desde que seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). E nos dois exercícios apontados, os valores depositados, individualmente considerados, não atingem o limite individual (R\$ 12.000,00) e o seu somatório, dentro do ano-calendário, é inferior ao limite global (R\$ 80.000,00)."*

*"No entanto, quanto ao agravamento da multa de ofício realizado pelo fisco, embora o impugnante não tenha aparelhado bem seu pedido, razões jurídicas da maior relevância impõem o abrandamento da penalidade. A multa agravada só tem lugar quando a relutância do contribuinte é tal que importa subtrair ao fisco informações necessárias para a apuração do crédito tributário. Mas no presente caso, a autoridade lançadora, já ciente das irregularidades que noticiam os documentos de fls. 108 a 135, e à vista dos documentos que constam dos autos, solicitou ao interessado esclarecimentos e elementos para afastar a possibilidade de um lançamento desnecessário, tais como: comprovar o efetivo recebimento de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício das empresas Port Veículos Ltda. e Siderúrgica Itapeva Ltda., bem como a prestação de serviços a essas empresas, no ano-calendário de 1995; identificar e comprovar a fonte pagadora dos rendimentos declarados nos anos-calendários de 1998 e 1999, bem como o seu efetivo recebimento; comprovar todas as deduções efetuadas nas declarações de rendimentos dos anos-calendários de 1995, 1996 e 1997; apresentar as cópias dos contratos sociais e alterações posteriores das empresas Port Veículos Ltda. e Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., entre outras solicitações.*

*Ou seja, nas condições específicas do caso em apreço, a resposta satisfatória do contribuinte às intimações de fls. 17 e 18 e 21 e 22 teria o condão de afastar a autuação. Por outro lado, seu silêncio não representaria, como não representou, um embaraço à ação da fiscalização, uma vez que todos os elementos que permitiram o lançamento já se encontravam à disposição do fisco.*

*Ademais, ainda que insatisfatoriamente, o contribuinte respondeu à intimação de fls. 17 e 18 (fl. 20)."*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

Da decisão da DRJ o sujeito passivo recorre ao Conselho de Contribuintes (fls. 368/396), arguindo as seguintes **preliminares**:

a) de nulidade do auto de infração por **suposto vício de incompetência da autoridade lançadora**, por julgar que houve descumprimento da Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, pelo fato de o agente fiscal que lavrou o auto de infração, ser responsável pelos trabalhos fiscais no MPF-F (fiscalização) e também no MPF-C (complementar) (fl. 370), fato esse que entende que contrariaria a Portaria SRF nº 1.265/99, que estabeleceria que, no MPF-C, o agente fiscal não pode ser o mesmo do MPF-F, sendo necessária a indicação de outro (fl. 369).

Ainda, segundo o recorrente, ao expirar o prazo do MPF-F (fl. 01), em 13/09/2001, foi expedido o MPF-C, com prazo até 13/10/2001 (fl. 02), que, no seu entender não estaria revestido de legalidade, por nele não constar o nome do Auditor-Fiscal responsável pelos trabalhos (fl. 298). Diz ainda que não foi notificado do MPF-C, onde consta a data de encerramento da ação fiscal como sendo 10/10/2001, quando, na realidade, teria sido encerrado em 18/01/2001 (sic), portanto, fora do prazo (fl. 298);

b) de **cerceamento do direito de defesa** por ter sido **indeferido pedido de perícia**, que teria sido requerida para fazer prova de que não seria o autor dos crimes de falsidade ideológica e outros que o Fisco lhe imputa e nem beneficiário de qualquer fraude (fl. 371), e o **requerimento de juntada aos autos de todos os documentos**



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

**apreendidos** no escritório de contabilidade, tendo em vista que só foram carreados para o processo os documentos de interesse do Fisco, bem assim porque, no processo nº 1999.38.007836-1, não se encontrariam todos os documentos apreendidos pelo Fisco (fl. 371/372);

c) de **não observação do devido processo legal**, por que não lhe foi concedido o **direito de ser ouvido**, que se constituiria na oportunidade de expressar suas razões antes da decisão e também depois (fl. 372), e **de oferecer e produzir provas**, que, segundo o recorrente consiste no direito de que toda prova razoavelmente requerida fosse produzida, ainda que pela própria Administração, bem assim o de "controlar a produção da prova feita pela administração" (fl. 372/373);

d) de **nulidade da decisão de primeira instância** porque não teria atacado o mérito de todas as questões levantadas pelo impugnante, justificando porque acolheu ou não a defesa do contribuinte (fl. 373);  
e

e) de **extrapolação do prazo** estabelecido pelo art. 49, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, para julgamento do processo em primeira instância (fl. 373).

No **mérito**, volta a abordar a matéria alegada nas preliminares de que o indeferimento das perícias e do requerimento para que o Fisco providenciasse a juntadas dos documentos apreendidos, sem indicar quais, que se



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

encontravam em poder da Polícia ou da Justiça Federal, teriam lhe cerceado o direito de defesa e que o Fisco teria se negado a admitir as receitas e as retenções de impostos constantes das declarações do imposto de renda pessoa física, optando por reapresentar suas razões item por item do auto de infração (fl. 375), conforme descrito a seguir:

01) Omissão de rendimento do trabalho com vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica, a título de retiradas da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda.

Diz que é impossível se defender porque o Fisco se recusa a fazer a devolução do Livro Diário da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., razão pela qual requer que o mesmo seja carreado para os presentes autos, tendo em vista que as retiradas estão dentro do limite de isenção (fl. 375).

02) Omissão de rendimentos atribuídos a sócio da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., conforme DIRPJ.

Diz que a documentação pertinente encontra-se também em poder do Fisco e que este se recusa a fazer a devolução para que possa contraditar, motivo pelo qual requer a devolução e informa que o pretense rendimento omitido estaria fulminado pela decadência estabelecida pelo art. 173, inc. I, do CTN (fl. 376).

03) Acréscimo patrimonial a descoberto.

Diz que a Receita Federal no processo nº 10665.000295/95-34 notifica-o sob a mesma argumentação, o que constituiria a seu ver bi-tributação,



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

pois se prevalecer o atual auto de infração estar-se-ia admitindo que ele não teve os rendimentos da notificação anterior, bem assim que o Fisco não teria informado qual teria sido o acréscimo patrimonial que ocorreu, pois os simples depósitos bancários não podem ser considerados como rendimentos. Cita jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes sobre tributação com base em depósitos bancários (fl. 376);

04) Dedução indevida de previdência oficial por falta de comprovação.

Afirma que não procede a glosa porque considerou os valores mensais escriturados no Livro Diário da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., pois, além de recolher como empregador, também o fazia como autônomo. Os carnês que comprovam essas despesas foram apreendidos e não devolvidos, requerendo que sejam anexados aos presentes autos, sob pena de cerceamento do direito de defesa (fl. 378).

05) Dedução indevida de dependentes.

Reconhece como procedente a glosa, registrando ter se tratado de um equívoco de sua parte (fl. 378).

06) Dedução indevida de despesas médicas.

Diz que todos os recibos comprobatórios das despesas foram apreendidos e não devolvidos, requerendo sua juntada aos autos, sob pena de cerceamento do direito de defesa. (fl. 378).



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

07) Dedução indevida de despesa de instrução.

Argüi que os documentos comprobatórios das despesas foram apreendidos e não devolvidos, requerendo sua juntada aos autos, sob pena de cerceamento do direito de defesa. (fl. 379).

08) Compensação indevida de imposto de renda retido na fonte.

No que diz respeito às retenções da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., referente ao ano de 1995, diz que a empresa foi notificada por esse motivo, que pediu parcelamento do débito que foi integralmente pago, conforme se pode verificar dos arquivos da Receita Federal, requerendo diligência para apurar o fato, sob pena de cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que toda a documentação da empresa teria sido apreendida (fl. 379).

Quanto às empresas Port Veículos Ltda. e Siderúrgica Itapeva Ltda., diz que os fatos estariam atingidos pela decadência (CTN, art. 173, inc. I), e que os documentos foram apreendidos e não devolvidos, requerendo a juntada, sob pena de cerceamento do direito de defesa. Relativamente à Siderúrgica Itapeva Ltda. relata que às fls. 279 consta documento em que a empresa informa que atuou como perito judicial em sua concordata preventiva, confirmando que lhe prestou serviços (fl. 379/380).

Relativamente às empresas Acril Minas Indústria e Comércio de Acrílicos Ltda., da qual foi contador e teria obtido rendimentos, e Comércio de Louças e Cristais Requin Ltda., salienta que as DIRF teriam sido entregues tempestivamente e que não compete a ele o pagamento do imposto retido, requerendo que sejam juntadas aos autos pelo Fisco as mencionadas DIRF (fl. 380).



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

09) Restituição indevida de imposto de renda pessoa física.

Alega que a restituição era devida porque as empresas anteriormente mencionadas apresentaram tempestivamente as DIRF informando as retenções, fato esse que pode ser checado pela Receita Federal. Cita jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes sobre o assunto (fls. 380/383).

10) Aplicação da multa qualificada e agravada.

Alega que não procede a multa qualificada porque foi aplicada em função de um pretense crime contra a ordem tributária que se encontra em fase de apuração pela Polícia Federal. Se não foi concluída a apuração ainda não existe crime algum e, se crime houve, foram cometidos pelo Sr. Charliston Rodrigues de Souza. (fl. 383). Quanto ao agravamento da multa, anota-se que descabe qualquer manifestação, tendo em vista que a DRJ exonerou o contribuinte desse gravame (fl. 338 e 358).

11) Cobrança de juros de mora pela Taxa SELIC.

Argumenta que a cobrança de juros pela Taxa SELIC é ilegal e inconstitucional, porque a taxa não foi criada por lei (fl. 384)

Finalizando, o recorrente requer que seja decretada a nulidade do lançamento pelas preliminares alegadas e, no mérito, que seja julgado improcedente o auto de infração (fl. 386).

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

**VOTO**

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Apesar de o contribuinte ter levantado preliminar de decadência apenas com base no inc. I, do art. 173, do CTN, que será afastada por improcedente, a matéria será abordada também à luz do § 4º, do art. 150, do CTN, em virtude de divergências deste colegiado a respeito da decadência, que geram, inclusive, levantamento de ofício de preliminares da espécie, por se entender que, relativamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito da Fazenda Pública **constituir, mediante lançamento de ofício, o crédito tributário (IRPF) sobre rendimentos omitidos e informações inexatas** nos casos de **lançamento por homologação tácita**, decairia no prazo de 5 (cinco) anos contados do **fato gerador** (CTN, art. 150, § 4º), fato esse que ocorreria mensalmente, para uns, e, anualmente (31 de dezembro), para outros.

Consigne-se, *in limine*, que, pelas razões que adiante serão expostas, devem ser afastadas eventuais preliminares, que vierem a ser argüidas de ofício, de decadência de parte do lançamento de que trata o presente processo, cujo auto de infração foi lavrado em **11/10/2001** (fl. 04), relativamente aos **rendimentos omitidos** e às **inexatidões** contidas na Declaração Anual de Ajuste Anual dos exercícios de 1996 e 1997, anos-calendário de 1995 e 1996, com base



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

no entendimento acima mencionado, tendo em vista que o imposto decorrente dessas omissões e inexatidões está sendo exigido mediante **lançamento de ofício**, conforme autoriza o inc. V, do art. 149, do CTN,

Neste caso (lançamento de ofício), o "*dies a quo*" do prazo decadencial é o estabelecido no inc. I, do art. 173, do CTN, abaixo transcrito, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

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

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

Sendo esse o "*dies a quo*" do prazo decadencial, o lançamento relativo aos rendimentos omitidos e inexatidões constantes das Declarações Anuais de Ajuste dos anos-calendário de 1995 e 1996, exercícios de 1996 e 1997, não está atingido pela decadência, pois o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado é, respectivamente, 01/01/97 e 01/01/98, donde o prazo decadencial de 5 anos desses exercícios expira em **31/12/2001** e **21/12/2002**, devendo, portanto, serem rejeitadas as preliminares de nulidade por esse motivo.

Por pertinente, registra-se que nos casos em que o rendimento da pessoa física sujeita-se tão-somente ao regime de tributação na **declaração de ajuste anual**, independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF é no sentido de que se trata de **lançamento por homologação** e que o **prazo decadencial**, relativamente aos rendimentos omitidos, deve ser contado do **fato gerador**, que



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

ocorre em 31 de dezembro, tendo o Fisco cinco anos, a partir dessa data, **para efetuar o lançamento** (CSRF/01-04.724, de 14/10/2003 e 01-04.781, de 01/12/2003).

A propósito, consigna-se que, no caso de **rendimentos omitidos**, que não constam da Declaração Anual de Ajuste, por não terem integrado a **atividade** do contribuinte de apuração do imposto de renda pessoa física (IRPF), e que, por isso, **não foram informados ao Fisco** e nem foram objeto de pagamento antecipado, não estão abrangidos pelo lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 4º), porque **não há o que homologar**, pois a **atividade** do contribuinte não abrange os rendimentos omitidos. Se assim não fosse, teríamos que admitir que bastaria o contribuinte declarar R\$ 1,00 para homologar tacitamente R\$ 1.000.000,00 de rendimentos omitidos do Fisco, caso tivesse recebido recursos dessa monta no ano-calendário.

Outra não pode ser, portanto, a interpretação do art. 150, *caput*, e § 4º, do CTN, pois a própria palavra "**homologar**" não admite entendimento diverso, conforme se pode verificar no texto abaixo, extraído do dicionário "Novo Aurélio", segundo o qual homologar significa **confirmar** ou **aprovar**, o que implica a necessidade de conhecimento prévio do que se vai homologar:

**"Homologar.** [De homólogo + ar<sup>2</sup>.] V. t. d. **1. jur. Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa. 2. Conformar-se com. 3. Quim. Transformar (substância) em substância homóloga [v. homólogo (5)], ger.com mais átomos de carbono. [Conjug: v.largar. Pres. Ind.: homologo, etc.; pret. Imperf. Ind.: homologava, ... homologáveis, homologavam. Cf. homólogo, e homologáveis, pl. de homologável.]**" (g.n.).

Além das razões apresentadas, consigne-se que, apesar da doutrina e da jurisprudência reinante a respeito do **art. 150, caput, e seu § 4º, do**



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

**CTN**, a interpretação literal e sistêmica desse dispositivo legal, à luz dos princípios gerais do direito tributário e privado e de seus institutos, conduz a uma conclusão que não se tem conhecimento que tenha sido defendida pela doutrina e jurisprudência, que é a de que esse dispositivo legal **não trata da decadência** do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, matéria essa (decadência) que se encontra disciplinada apenas no art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, não podendo, por esse motivo, amparar argüição de nulidade de processo administrativo fiscal, com base em decurso de prazo contado a partir do fato gerador do tributo.

Sobre o **lançamento por homologação**, inicialmente transcreve-se a **doutrina** de Hugo de Brito Machado, *in* Curso de Direito Tributário, 22ª edição, Malheiros Editores, 2003, pág. 156, que diverge deste parecer apenas no que diz respeito à homologação **tácita**, que o autor entende que não ocorre se não tiver havido o pagamento antecipado do tributo, quando diz que “a *homologação tácita somente acontece se tiver havido pagamento antecipado*”, apesar de admitir que o objeto da homologação não é o pagamento e que pode ocorrer homologação **expressa** sem o pagamento antecipado do imposto:

**“Não ocorrendo a homologação não existirá o crédito tributário e, assim, não pode a Administração recusar certidões negativas, nem muito menos inscrever em Dívida Ativa o valor declarado.”** (g.n.).

**“Objeto da homologação não é o pagamento, como alguns têm afirmado. É a apuração do montante devido, de sorte que é possível a homologação mesmo que não tenha havido pagamento. É certo que a autoridade administrativa não está obrigada a homologar expressamente a apuração do valor do tributo devido e a homologação tácita somente acontece se tiver havido pagamento antecipado. Esta é a compreensão que resulta**



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*da interpretação do § 1º, combinado com o § 4º, do art. 150, do CTN. A homologação tácita, a que se refere o § 4º, consubstancia a condição de que estava o pagamento a depender para extinguir o crédito tributário. Entretanto, se o contribuinte praticou a atividade de **apuração**, prestou à autoridade administrativa as **informações** relativas aos valores a serem pagos (DCTF, GIA, etc.), e não efetuou o pagamento, **pode a autoridade homologar a apuração de tais valores e intimar o contribuinte a fazer o pagamento com a multa decorrente do inadimplemento do dever de pagar antecipadamente**, sob pena de imediata inscrição do crédito tributário então constituído como Dívida Ativa. Ter-se-á, então, um **lançamento por homologação sem antecipação do pagamento correspondente**. O que caracteriza essa modalidade de lançamento é a exigência legal de pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento antecipado.”*

Para melhor visualização dos termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN, e do sentido que o Código lhes atribui, transcreve-se a seguir o referido artigo e parágrafos:

*“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**.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo **extingue** o crédito, sob **condição resolutória** da ulterior **homologação** do lançamento.*

.....

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à **homologação**, será ele de 5 (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.” (g.n.).*

Das disposições literais desse artigo constata-se que ele trata de



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

lançamento para **constituição** do crédito tributário, pela modalidade de **homologação**, expressa ou tácita, e da **extinção**, imediatamente após a constituição, do referido crédito tributário, relativamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o “**dever**” de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Os termos do referido dispositivo legal não permitem a interpretação de que estaria estabelecendo prazo de **decadência**, ao término do qual a Fazenda Pública perderia o direito de efetuar lançamento.

Pelo contrário, a sua literalidade demonstra que o prazo (5 anos) e a data de início (data do fato gerador) foram estabelecidos para delimitar o período de tempo em que o Fisco deve **constituir** o crédito tributário, mediante **homologação expressa** da **atividade** apuratória do imposto que o contribuinte informou, e, concomitantemente, considere **definitivamente extinto**, parcial ou integralmente, o crédito tributário recém constituído, na proporção do pagamento antecipado que tiver sido efetuado.

Se nesse prazo o Fisco não homologar expressamente a **atividade** do contribuinte, considerar-se-á homologada **tacitamente**, efetuado o lançamento, constituído o crédito tributário e extinto este, integral ou parcialmente, na proporção do que houver sido pago antecipadamente.

Hugo de Brito Machado, na obra citada, págs. 156/157, discorre sobre o **pagamento antecipado** do tributo e **extinção do crédito tributário** nos seguintes termos:

*“O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação (CTN, art. 150, § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por*



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*força do estipulado no art. 156, VII, do CTN. Se a lei fixar um prazo para a homologação, e a autoridade não a praticar expressamente, ter-se-á a homologação tácita no momento em que se expirar o prazo.*

*Assim, se o sujeito passivo prestou à autoridade administrativa as informações a que estava obrigado sobre a apuração do valor do tributo devido, decorrido o prazo fixado em lei para a homologação, ou, então, não havendo lei que o estabeleça, decorrido o prazo de cinco anos, ocorrerá a homologação tácita e o crédito tributário estará definitivamente extinto pelo pagamento antecipado.*

*Tendo sido prestadas as informações e feito o pagamento antecipado, o decurso do prazo de cinco anos a partir do fato gerador da respectiva obrigação tributária implica homologação tácita. O crédito tributário estará constituído pelo lançamento e extinto pelo pagamento antecipado.”*

A expressão considera-se **definitivamente extinto** constante do texto do § 4º, do art. 150, do CTN, é usada em contraposição à extinção **condicionada** do crédito tributário que ocorre por ocasião do pagamento antecipado a que se refere o § 1º do referido dispositivo legal.

A **homologação tácita** é, na realidade, um **instrumento** que, a exemplo daqueles utilizados nos planos econômicos do Governo, também poderia ser denominado de “**gatilho tributário**”, que dispara automaticamente pelo simples decurso do prazo ali estabelecido, sem necessidade de qualquer ação ou participação dos agentes da Administração Tributária, de modo a **constituir** o crédito tributário e, assim, **permitir** que a Fazenda Pública possa:

a) **exercer o direito de ação para cobrar**, na via administrativa ou judicial, no prazo prescricional de 5 anos estabelecido pelo art. 174, do CTN, o crédito tributário integral assim constituído e seus



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

acréscimos legais, quando **não houver pagamento antecipado integral**, ou a parcela remanescente, quando tiver havido apenas **pagamento antecipado parcial**; e

b) considerar definitivamente **extinto, parcial ou integralmente**, o crédito tributário, na forma determinada pelo inc. VII, do art. 156, do CTN, quando **houver pagamento antecipado, parcial ou total, do imposto devido**, respectivamente.

A **constituição automática** do crédito tributário **não impede**, como demonstrado, que do Fisco efetue, no interregno entre o término dos prazos estabelecidos pelo CTN no § 4º, do art. 150 (5 anos contados da data do fato gerador) , e no inc. I, do art. 173 (5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ou seja, enquanto não ocorrer a decadência estabelecida por este último dispositivo legal, a **revisão ou lançamento de ofício**, nas hipóteses de **omissão ou inexactidão** nas informações prestadas e homologadas tacitamente, conforme autoriza o inc. V, do art. 149, do CTN.

Além de não impedir a revisão de ofício do lançamento por homologação, a **constituição automática** do crédito tributário confere segurança absoluta de efetivação do lançamento, que, no caso do IRPF, ocorre 1 (um) ano antes de expirar o prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I). Se não houvesse esse **“gatilho tributário”** e por inércia do Fisco o crédito tributário não viesse a ser constituído dentro do prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), o contribuinte que houvesse efetuado o pagamento antecipado, parcial ou integral, do tributo, poderia, após o decurso do referido prazo decadencial (CTN, art. 173, inc. I), pleitear sua



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

**restituição**, já que, inexistindo o crédito tributário regularmente constituído, o pagamento antecipado seria considerado indevido.

A **falta de pagamento antecipado** do crédito tributário, ou o seu **pagamento parcial**, nas hipóteses em que o Fisco não exige o pagamento prévio ou concomitante do tributo para a recepção das informações sobre a respectiva atividade apuratória do contribuinte, como é o caso do IRPF, **não impede a homologação expressa ou tácita**, bem assim o lançamento e a conseqüente **constituição** do crédito tributário. Isto porque, além de o **CTN não vedar** a homologação nessas hipóteses, a **constituição** e a **extinção** de crédito tributário são institutos **distintos**, não sendo o último pré-requisito do primeiro. A extinção, ao contrário, exige como pré-requisito a constituição do crédito tributário, pois não se pode extinguir aquilo que não existe no mundo jurídico.

O termo “**dever**” de o contribuinte antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, adotado pelo art. 150 do CTN, indica que se trata de obrigação que **pode ser descumprida**, parcial ou integralmente, mesmo após ter ele prestado as informações ao Fisco sobre a atividade apuratória do imposto devido, como é o caso do IRPF.

Prevedo a possibilidade de inadimplemento dessa obrigação tributária de pagar é que o CTN, coerentemente, dispõe que o que se homologa é a “**atividade assim exercida pelo obrigado**”, numa demonstração inequívoca de que a **falta de antecipação, parcial ou total**, do pagamento **não impede a homologação**, expressa ou tácita, da atividade apuratória do contribuinte, ou seja, a **constituição** do crédito tributário, pois o que se homologa é a **atividade**, não o pagamento, conforme farta doutrina e jurisprudência.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, corroborando que o que se homologa é a **atividade** e não o pagamento, já decidiu, conforme parte da ementa do acórdão abaixo transcrita, que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se houver **pagamento antecipado parcial** (insuficiente) do tributo informado ao Fisco, considera-se como "*dies a quo*" da decadência a data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º), reconhecendo, implicitamente, nessa hipótese, a homologação tácita do crédito tributário integral informado pelo contribuinte, apesar do seu pagamento antecipado ser apenas parcial, bem assim, que o crédito tributário constituído e não pago deve ser cobrado no prazo prescricional de 5 anos estabelecido pelo art. 174 do CTN:

**TRF4 – APELAÇÃO CÍVEL 562.412/PR e 566.743/SC**

*"1. Nos tributos sujeitos ao denominado "lançamento por homologação", a doutrina distingue duas hipóteses possíveis para a contagem do prazo decadencial: em havendo o pagamento, ainda que insuficiente, considera-se como dia inicial da decadência o da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.*

*Contudo, em inexistindo pagamento, não há o que homologar, contando-se o prazo para a decadência na forma da regra geral do art. 173, I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." (g.n.).*

Entretanto, mesmo aceitando a homologação tácita da atividade apuratória do contribuinte com o **pagamento antecipado parcial** do tributo informado, não se tem notícia que se tenha admitido a homologação quando a **falta de pagamento antecipado é total**, apesar de o princípio que embasa a referida decisão, de que o que se homologa é a **atividade** e não o **pagamento**, não distinguir falta parcial ou total de pagamento antecipado.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Nessa hipótese, apesar de o crédito tributário declarado e não pago, já estar regularmente constituído pela homologação tácita, podendo ser cobrado no prazo prescricional de 5 anos (CTN, art. 174), existem decisões, conforme parte das ementas dos acórdãos adiante transcritas, no sentido de que **inexistindo pagamento, não haveria o que homologar**, e que, por isso, a exigência tributária se faz mediante **lançamento de ofício**, cujo prazo para a decadência seria contado na forma da regra geral do art. 173, inc. I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o **lançamento** (de ofício), poderia ter sido efetuado, e não a contar do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º).

**STJ - RESP 23.706/RS**

*“II - SE NÃO HOUVER ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO, NÃO HÁ FALAR-SE EM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, MAS EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO, HIPÓTESE EM QUE O PRAZO DE DECADÊNCIA CORRE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER REALIZADO.”*

**STJ - RESP 395.059/RS**

*“1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).*

*2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.”*

**STJ - ERESP 101.407/SP**

*“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."*

**STJ - RESP 169.246/SP**

*"NOS TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, A DECADENCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SE REGE PELO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4., DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ISTO É, O PRAZO PARA ESSE EFEITO SERÁ DE CINCO ANOS A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR; A INCIDÊNCIA DA REGRA SUPÕE, EVIDENTEMENTE, HIPÓTESE TÍPICA DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, AQUELA EM QUE OCORRE O PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO. SE O PAGAMENTO DO TRIBUTO NÃO FOR ANTECIPADO, JÁ NÃO SERÁ O CASO DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, HIPÓTESE EM QUE A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO."*

**STJ - ERESP 278.727/DF**

*"Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN" (Resp n. 183.603/SP, Rel. Min, Eliana Calmon, DJ de 13.08.2001)."*

**TRF1 - APELAÇÃO CÍVEL 01000801700/MG**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*“1. Não havendo pagamento voluntário sujeito à verificação posterior por parte do Fisco, descabe adotar a sistemática do lançamento por homologação para a contagem do prazo de decadência para constituir o crédito tributário.”*

**TRF3-APELAÇÃO CÍVEL 530.288/SP**

*“1. Segundo previsto pelo artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

*2. O contribuinte efetua o pagamento do tributo, que encontra-se passível de revisão pela Administração. Contudo, a possibilidade de revisão por parte da autoridade administrativa sujeita-se ao exercício dentro do prazo previsto no art. 173 do CTN, de natureza decadencial.*

*3. Na presente hipótese, tendo o contribuinte apurado o quantum devido, feito a declaração, porém não tendo recolhido o respectivo montante, não há que se falar em homologação, mas sim em andamento de ofício, sendo aplicável a regra contida no artigo 173, I, do referido diploma legal.*

*4. Não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo em tela e, portanto não havendo o que homologar, inaplicável na espécie o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, como decidido pelo i. juiz da causa.”*

**TRF4-APELAÇÃO CÍVEL 522.463/SC**

*“1. Se o contribuinte presta a informação, declarando que deve determinado tributo, mas não paga absolutamente nada, como é o caso, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos para realizar o lançamento suplementar (de ofício), embora, relativamente ao que foi confessado pelo contribuinte, obviamente, não há falar em decadência*

*2. Nessa hipótese, não se conta o prazo de cinco anos para a realização do lançamento a partir do fato gerador do tributo, como é feito nos casos em que há pagamento, pelo simples fato de que será*



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*impossível a homologação tácita. Outrossim, a apresentação da DCTF não pode ser alçada à condição de causa de antecipação da contagem do prazo decadencial.”*

**TRF4-APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA 56.297/RS**

*“- Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação e restando esta inviabilizada pela ausência de pagamento, o prazo para o lançamento supletivo de ofício, do art. 173, I, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação, tivesse ocorrido pagamento, poderia ter sido efetuado, inclusive tacitamente, ou seja, do exercício seguinte ao do decurso dos cinco anos contados do fato gerador de que trata o art. 150, § 4º, do CTN. Orientação firmada no STJ.”*

**TRF4-APELAÇÃO CÍVEL 543.714/RS**

*“3. Quando o contribuinte deixa de antecipar o pagamento, mesmo entregando a DCTF ou a GFIP, não será o caso de lançamento por homologação, porque não há o que ser homologado. O crédito deve ser constituído obedecendo ao prazo do art. 173, I, do CTN, em conformidade com a Súmula nº 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos.”*

**TRF4-EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CÍVEL 15.108/PR**

*“3. Quando o contribuinte deixa de antecipar o pagamento, mesmo entregando a DCTF ou a GFIP, não será o caso de lançamento por homologação, porque não há o que ser homologado. O crédito deve ser constituído obedecendo ao prazo do art. 173, I, do CTN, em conformidade com a Súmula nº 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos.”*

Contudo, em face do exposto, verifica-se que a homologação tácita da atividade do contribuinte ocorre tanto na hipótese de falta de pagamento antecipado como na de pagamento parcial, devendo a totalidade ou a diferença do



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

crédito tributário tacitamente constituído ser **cobrada** administrativa ou judicialmente, no prazo prescricional estabelecido pelo art. 174 do CTN, acrescido de juros e multa de **mora**, tendo em vista que o CTN não estabelece **penalidade** pelo descumprimento do referido “**dever**” de pagar antecipadamente o tributo.

A homologação **expressa ou tácita** também não impede, conforme se verifica do inc. V, e parágrafo único, do art. 149, do CTN, abaixo transcrito, a **revisão ou lançamento de ofício**, enquanto não ocorrer a decadência (CTN art. 173, inc. I), para apurar omissões ou inexatidões e, se for o caso, **lançar de ofício** o imposto devido, acrescido da **penalidade** estabelecida pelo art. 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, por infração ao disposto no artigos 7º, 8º, 11 e 12 da Lei n. 9.250, de 26/12/1995, que estabelece a obrigação de o contribuinte informar todos os rendimentos auferidos no ano-calendário:

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

.....  
*V – quando se comprove **omissão ou inexatidão**, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da **atividade** a que se refere o artigo seguinte;(g. n.).*

*Parágrafo único. **A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.**”(g.n.).*

Na multicitada obra, Hugo de Brito Machado, págs. 158/159, discorre sobre a **revisão do lançamento por homologação**, nos termos que se seguem, divergindo do exposto apenas quando diz “*não se pode falar em revisão de ofício de lançamento por homologação quando esta tenha sido tácita*”, e que “a



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*distinção entre o lançamento de ofício e a revisão do lançamento por homologação é de grande importância para a determinação do prazo de decadência do direito de lançar". A decadência, como exposto, não comporta interpretação que altere o "dies a quo" estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I) em função da modalidade de lançamento ou de procedimento administrativo de revisão:*

*"Os lançamentos em geral podem ser objeto de **revisão**, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar. Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e **ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos.***

*A revisão pode dar-se de ofício, vale dizer, por iniciativa da autoridade administrativa, e a pedido do contribuinte, caso em que pode configurar-se a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, e não se deve confundir revisão de ofício com lançamento de ofício. **A revisão de ofício pode dar-se em qualquer das modalidades de lançamento.** Assim, um lançamento por homologação pode ser objeto de **revisão de ofício**, nos casos em que a **autoridade discorda do valor apurado pelo contribuinte.** Nestes casos não se deve falar de lançamento de ofício, mas de revisão de ofício de um lançamento por homologação.*

***A distinção entre o lançamento de ofício e a revisão do lançamento por homologação é de grande importância para a determinação do prazo de decadência do direito de lançar, tema a respeito do qual a jurisprudência ainda vem cometendo equívocos.***

*Ocorre revisão de ofício de um lançamento por homologação quando, depois da homologação consubstanciada em algum ato através do qual a autoridade administrativa manifesta-se pela exatidão do valor apurado pelo contribuinte, e que faz existente o lançamento como procedimento administrativo, a autoridade constata um erro que a justifica. Isto ocorre, por exemplo, quando o valor apurado e não pago é objeto de cobrança administrativa ou judicial, e depois a fiscalização constata ser aquele valor inferior ao efetivamente devido. E ainda quando, tendo sido pago o valor*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*apurado pelo contribuinte, ocorre uma fiscalização que afirma a final regularidade daquela apuração, indicando, no respectivo termo de encerramento, não haver constatado qualquer irregularidade. Ou simplesmente não lavra auto de infração, o que corresponde à afirmação implícita de não haver sido constatada qualquer irregularidade. Nesses casos tem-se consumado o lançamento por homologação, e, **se mais tarde alguma irregularidade é constatada antes de consumada a decadência, pode dar-se, de ofício, a revisão do lançamento.***

***Não se pode falar em revisão de ofício de lançamento por homologação quando esta tenha sido tácita.** Neste caso não é possível a revisão do lançamento porque consumada a decadência do direito de lançar, e a revisão só pode ser iniciada enquanto não extinto esse direito da Fazenda Pública (CTN, art. 149, parágrafo único).*

*A revisão do lançamento de qualquer modalidade pode dar-se também por provocação do sujeito passivo da obrigação tributária. Neste caso, por força do art. 138 do Código Tributário Nacional, não cabe a imposição de qualquer penalidade."*

A autorização contida no inc. V, do art. 149, do CTN, para que se efetue a revisão de ofício do **lançamento por homologação, sem distinguir a expressa da tácita**, aliada à ressalva do parágrafo único de que essa revisão somente pode ser iniciada **enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública**, demonstra inequivocamente que o prazo da decadência desse direito de rever e lançar de ofício, nas hipóteses de omissões e inexatidões nas informações prestadas ao Fisco é o estipulado no inc. I, do art. 173 do CTN, ou seja, o contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, e não do fato gerador, pois se assim fosse, a disposição do parágrafo único do art. 149 do CTN, no caso de homologação **tácita**, seria inútil, pois a decadência se consumaria no momento dessa homologação (5 anos contados do fato gerador), inviabilizando a revisão dessa modalidade de lançamento, tornando



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

inútil a disposição do CTN, o que não se admite, pois a lei não contém palavras ou expressões inúteis, corroborando assim que o prazo do §, 4º, do art. 150, do CTN, não trata de decadência, referindo-se tão-somente à **homologação**, expressa ou tácita, da atividade apuratória do contribuinte, e à **constituição** do crédito tributário, que, como visto, independe de ter ou não havido pagamento antecipado do tributo, parcial ou integral, pois o que se homologa é a atividade.

Mesmo diante da disposição literal do art. 150 do CTN de que o que se homologa é a **atividade** exercida pelo contribuinte existe o entendimento de que o que homologava é o **pagamento**. Isso se deve, como esclarece Hugo de Brito Machado, na obra citada, pág. 157, texto abaixo reproduzido, ao fato de que quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar previamente as informações ao Fisco, este só tomava conhecimento da atividade por ele desenvolvida e da existência da obrigação tributária e do respectivo imposto por intermédio do pagamento:

***“Quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar informações sobre o valor do tributo, por ele apurado, a autoridade administrativa só tomava conhecimento de sua atividade de apuração através do pagamento. Talvez por isto a doutrina chegou a sustentar ser este o objeto da homologação, quando na verdade o objeto da homologação é a atividade de apuração.***

***Existindo, como atualmente existe para a maioria dos impostos, o dever de prestar informações ao Fisco sobre o montante do tributo a ser antecipado, tais informações levam ao conhecimento da autoridade a apuração feita pelo sujeito passivo, abrindo-se assim ensejo para a homologação, tendo havido, ou não, o pagamento correspondente. Antes o pagamento era o meio pelo qual a autoridade tomava conhecimento da apuração, podendo haver então a homologação, expressa ou tácita. Agora, o***



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

*conhecimento da apuração chega à autoridade administrativa com a informação que o sujeito passivo lhe presta nos termos da legislação que a tanto o obriga. (g.n.).*

***Tendo sido prestadas as informações e não efetuado o pagamento antecipado não se opera a homologação tácita, porque esta tem apenas a finalidade de afirmar a exatidão do valor apurado, para emprestar ao pagamento antecipado o efeito extintivo do crédito.”(g.n.).***

A extinção definitiva do crédito tributário quando houver pagamento antecipado do tributo é prevista no inc. VII, do art. 156, do CTN, não sendo **pré-requisito** da homologação, por ato jurídico posterior. A homologação, tácita ou expressa, é uma **modalidade de lançamento**, ou seja, de **procedimento administrativo**, destinado a **constituir** e não **extinguir** o crédito tributário, constituição essa que independe do pagamento antecipado, parcial ou total, do tributo.

A **extinção definitiva**, tanto pode ocorrer pelo pagamento antecipado (CTN, art. 156, inc. VII), como pelo pagamento após o lançamento (CTN, art. 156, inc. I), com os devidos acréscimos legais, pois o objetivo do lançamento por homologação, como visto, é justamente resguardar a **constituição** do crédito tributário, **evitando a posterior decadência** (CTN, art. 173, inc. I) e **restituições indevidas**, bem assim **assegurar a cobrança do imposto devido**, no prazo **prescricional** de 5 anos estabelecido pelo art. 174 do CTN.

A respeito da prescrição da ação de cobrança do crédito tributário regulamente constituído, Hugo de Brito Machado, na obra citada, pág. 195, leciona que:

*“A ação para cobrança do crédito tributário **prescreve em cinco anos**, contados da data de sua **constituição definitiva** (CTN, art. 174).*

*Dizer que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos significa dizer que a Fazenda Pública tem o*



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*prazo de cinco anos para cobrar judicialmente, para propor a execução do crédito tributário. Tal prazo é contado da **constituição definitiva do crédito**, isto é, da data em que **não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito**, em procedimento administrativo. Se não efetua a cobrança no prazo de cinco anos, não poderá mais fazê-lo.*

*Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, nesse ponto, da decadência, que atinge o próprio direito.*

*O CTN, todavia, diz expressamente que a prescrição extingue o crédito tributário (art. 156, V). Assim, nos termos do Código, a prescrição não atinge apenas a ação para cobrança do crédito tributário, mas o próprio crédito, vale dizer, a relação material tributária."*

A legalidade da constituição do crédito tributário, mediante lançamento por **homologação tácita** sem que tenha havido o pagamento antecipado, parcial ou total, do tributo, além de ser atestada pelo próprio CTN, ao estabelecer, no inc. V, do art. 149, a possibilidade de sua revisão e de lançamento de ofício suplementar, também é corroborada pela legislação ordinária (Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 61, § 3º), que estipula a cobrança de **multa e juros de mora** quando os tributos declarados não são pagos ou recolhidos no prazo nela previsto, norma essa aplicável também no caso de a falta de pagamento nos casos de homologação tácita (CTN, art. 150, § 4º), quando a inadimplência ultrapassar esse prazo.

Nessa hipótese, os juros seriam devidos desde a data em que deveria ter sido efetuada a antecipação do pagamento. Assim, no caso da DIRPF, cujo imposto declarado não foi pago, que venha a ser homologada tacitamente, em virtude de o crédito tributário não ter sido constituído mediante homologação expressa no prazo de 5 anos de que trata o § 4º, do art. 150, do CTN, os juros



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

seriam exigidos desde o dia seguinte ao término do prazo para entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual e pagamento antecipado do imposto, que é o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao do recebimento dos rendimentos, conforme estabelecem os arts. 7º e 13, da Lei 9.250, de 26/12/1995.

Por pertinente, registra-se que a **data de entrega da declaração** não é fato que possa ser considerado como data de início da contagem do prazo decadencial (*dies a quo*), porque assim não dispõe expressamente a lei ordinária e também porque, se assim tivesse estabelecido, seria inconstitucional, pois feriria a hierarquia das leis estabelecida pela Constituição Federal, pois a **lei ordinária** não pode alterar **lei complementar**, categoria de lei a que foi erigido o CTN ao ser recepcionado pela Constituição Federal de 1988.

Assim, o "*dies a quo*" da decadência, ressalvada a exceção do inc. II, do art. 173, do Código Tributário Nacional, é sempre o "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*" (CTN, art. 173, inc. I).

A data da entrega da declaração pode, em tese, influir na determinação do exercício a partir do qual será contado o prazo decadencial, sem que isso implique em alterar a disposição do CTN sobre o "*dies a quo*" da decadência (CTN, art. 173, inc. I). É o caso, por exemplo, se a lei ordinária dispusesse que a entrega da declaração de rendimento devesse ser efetuada até o último dia útil do mês de janeiro do segundo ano-calendário subsequente ao daquele em foram auferidos os rendimentos. Nessa hipótese, sem se alterar o "*dies a quo*" da contagem do prazo decadencial estabelecido pelo CTN, ampliar-se-ia em um ano o prazo para a Administração efetuar o lançamento de ofício dos rendimentos porventura omitidos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Pelas mesmas razões acima expostas, o “*dies a quo*” estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I) como marco inicial para contagem do prazo decadencial, ou seja, o primeiro dia do **exercício seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não pode ser **interpretado** para se considerar como o primeiro dia do **mês seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, pelo simples fato de a Lei nº 7.713, de 22/12/1988, em seu art. 2º, ter alterado a forma de tributação do imposto de renda das pessoas físicas para **mensal**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Essa interpretação tem sido **rejeitada** administrativamente por aqueles que entendem que, com vigência da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda da pessoa física passou a ser apurado e devido mensalmente, mas que, com a Lei nº 8.134, de 27/12/1990, retornou-se à sistemática anterior, ou seja, de se apurar o imposto a pagar ou a ser restituído por ocasião da declaração de ajuste anual, cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e, se for o caso, proceder o pagamento antecipado do tributo.

Assim o imposto de renda da pessoa física, pago ou recolhido mensalmente, a partir da Lei nº 8.134/90, seria mera **antecipação** do devido na Declaração de Rendimentos, que somente se tornaria **definitivo** com o ajuste na referida declaração anual, quando o montante do imposto devido nos meses do ano-calendário poderia ser aumentado, reduzido ou mesmo restituído.

Contudo, a referida interpretação (**decadência contada a partir do primeiro dia do mês seguinte**), deve ser **rejeitada** por não encontrar amparo no ordenamento jurídico nacional, em especial a Constituição Federal, que não admite que uma lei altere outra hierarquicamente superior. No caso, pretende-se que uma



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

lei ordinária (Lei nº 7.713/88), específica para um tributo federal, tacitamente altere uma lei complementar (CTN), que trata, inclusive, de normas gerais de Direito Tributário, aplicáveis às três esferas de Poder.

A expressão “**exercício seguinte**” do CTN não comporta interpretação de que poderia também ser considerada como “**mês seguinte**”, pois a palavra “**exercício**” refere-se á exercício fiscal, que corresponde ao **ano civil**, que na linguagem fiscal equivale a **ano-calendário**.

Diante do exposto, ainda que se admitisse, em tese, que o IRPF é um tributo apurado e devido mensalmente, ainda assim, o “*dies a quo*” do prazo decadencial seria o **primeiro dia do exercício seguinte**, em obediência ao estabelecido no inc. I, do art. 173, do CTN, norma geral de Direito Tributário, que não pode ser alterada por lei ordinária (Lei nº 7.713/88).

Portanto, eventual arguição de preliminar de nulidade embasado no entendimento de que o IRPF é um tributo apurado e devido mensalmente, deve ser rejeitada, por falta de amparo legal.

Concluindo, temos que o prazo decadencial do IRPF, em qualquer hipótese, tem como “*dies a quo*” o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I), **devendo ser afastadas as preliminares** embasadas no entendimento de que o marco inicial da decadência, seria o primeiro dia:

- a) **do mês seguinte**, em virtude de a Lei nº 7.713, de 1988, ter instituído a apuração e o pagamento mensal do IRPF;



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

b) **após 31 de dezembro do ano calendário** em que os rendimentos forem percebidos, data de ocorrência do fato gerador do IRPF (CTN, art. 150, § 4º); e

c) **após a data de encerramento do prazo para entrega da Declaração de Ajuste Anual**, fixado para o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente àquele em que os rendimentos forem auferidos.

Em face do exposto, **conheço** da preliminar de decadência e, no mérito, **rejeito-a**, em virtude de o lançamento, como demonstrado, não estar atingido pela decadência.

A preliminar de **suposto vício de incompetência da autoridade lançadora**, por julgar o recorrente que teria havido descumprimento da Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, pelo fato de não constar o nome do Auditor Fiscal da Receita Federal – AFRF no MPF-C (complementar) e por entender que o agente fiscal que deu continuidade aos trabalhos fiscais com o MPF-C e lavrou o auto de infração não poderia ser o mesmo que executou o MPF-F (fiscalização), porque contrariaria a referida Portaria, bem assim porque não teria sido notificado do MPF-C, cuja ação fiscal teria se encerrado fora do prazo, em 18/01/2001 (sic) e não em 10/10/2001, como se demonstrará, é **improcedente**. (fls. 298, 369 e 370), tendo em vista os termos dos artigos da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, abaixo transcritos e das considerações que se lhes seguem:

**Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999**

*“Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.*

*Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).*

**Art. 4º** O MPF será emitido na forma dos **modelos constantes dos Anexos a esta Portaria**, do qual será **dada ciência** ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, **por ocasião do início do procedimento fiscal.** (g.n.)

**Art. 5º** Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), no prazo de cinco dias, contado da data de início do procedimento, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

**Art. 10.** As **alterações no MPF**, decorrentes de substituição, inclusão ou exclusão de AFRF responsável pela sua execução, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), pela autoridade outorgante do MPF originário, conforme modelo constante do Anexo V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 1º O MPF-C será identificado pelo número do MPF originário, na forma do inciso I do art. 7º, acrescido de número seqüencial correspondente a sua emissão, separado por hífen.

**Art. 12.** Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; II - sessenta dias, no caso de MPF-D.



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

**Art. 13.** *A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos no artigo anterior.*

*Parágrafo único.* *A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF-C.*

**Art. 14.** *Os prazos a que se referem os arts. 12 e 13 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Parágrafo único.* *A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.*

**Da Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal**

**Art. 15.** *O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13;*

**Art. 16.** *A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

*Parágrafo único.* *Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto."*

A Portaria SRF nº 1.265/99 não exige que no MPF-C expedido para prorrogação de prazo de ação fiscal conste o nome do AFRF, conforme se constata desse mandado (fl. 02), cujo **modelo foi aprovado** pelo art. 4º da referida portaria, isto porque, não se trata de alteração do MPF-F, para substituição, inclusão ou exclusão de AFRF (Portaria SRF nº 1.265/99, art. 10), mas de prorrogação de um



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

procedimento que, como qualquer outra prorrogação, é efetuada na integralidade, ou seja, com o mesmo contribuinte, AFRF, tributos e períodos de apuração, sendo desnecessário a repetição desses ou de quaisquer outros dados, com exceção daqueles indispensáveis para identificar o MPF e o novo prazo.

A falta de notificação do recorrente a respeito da prorrogação, mediante o MPF-C (fl. 02), do prazo da ação fiscal que vencia no dia 13/09/2001, não implica em nulidade do processo. Primeiro, porque de acordo com o art. 4º da Portaria SRF nº 1.265/99, a ciência do MPF será dada ao contribuinte ***“por ocasião do início do procedimento fiscal”***. Prorrogação de prazo de procedimento fiscal não significa “início”, mas continuidade, da ação fiscal, da qual o contribuinte já tinha conhecimentos, como comprovam as intimações e esclarecimentos que prestou antes da data da prorrogação. Se houvesse qualquer dúvida sobre a continuidade ou não da ação fiscal, o contribuinte poderia exigir o MPF-C no momento em que lhe fosse feita qualquer exigência pelo Fisco, ou, no caso, em que, após a prorrogação do MPF-F não houver nenhuma intimação ou ação efetuada no seu domicílio, entrar em contato com as autoridades da Receita Federal indicadas no MPF-F e esclarecer a dúvida porventura existente. Se tivesse havido qualquer ato ou ação da fiscalização no domicílio do contribuinte, teria sido mencionado ou apresentado o MPF-C.

A falta de comunicação da prorrogação do MPF, no caso, não prejudica o contribuinte e não enseja nulidade do procedimento fiscal. Pelo contrário, até o beneficiária, pois no interregno de tempo entre o final do prazo do MPF anterior e a ciência do primeiro ato por escrito da autoridade fiscal, que foi a notificação do auto de infração, ocorre a requisição da espontaneidade.



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

Por último, o recorrente diz que a ação fiscal teria se encerrado em 10/10/2001, mas em 18/01/2001 (sic). Parece que pretendia dizer 18/10/2001, tendo em vista os despachos da Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro – FIANA, da Delegacia da Receita Federal em Divinópolis/MG (fl. 295). Mais uma vez labuta em erro o sujeito passivo, pois esses são despachos interlocutórios de servidores encarregados da cobrança do crédito constituído com o Auto de Infração, que se inicia com a intimação para pagar o tributo e seus acréscimos legais ou impugnar o lançamento.

As provas inequívocas de que a ação fiscal se encerrou em 11/10/2001, antes do término do prazo do MPF-C, em 13/10/2001, são o Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fl. 294) e o auto de infração (fl. 04), ambos lavrados em **11/10/2001** e, nessa mesma data, entregues, juntamente com os documentos que compõem o presente processo até as fls. 294, ao **protocolo da repartição** para formalização do presente processo, conforme carimbos na capa e na primeira folha. Não procede, portanto, essa alegação do recorrente.

Como demonstrado, inexistem as nulidades argüidas, em face das disposições da Portaria SRF nº 1.265/99. Consigna-se que na hipótese de descumprimento da referida Portaria, o que não se admite, se não houver prejuízo para o contribuinte, isso não constitui fator de nulidade do processo administrativo fiscal, tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um instrumento que tem como objetivo apenas dar conhecimento ao contribuinte da realização do procedimento fiscal e permitir o seu gerenciamento pela Administração Fazendária, não se sobrepondo as disposições do Decreto nº 70.235/72, ato legal de hierarquia superior, que rege a matéria, conforme reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes, evidenciadas nas cópias das ementas dos acórdãos a seguir transcritas:



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle.” (Ac 203-08483).*

*“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária, conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais.” (Ac 101-94368).*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADES - Não é nulo o auto de Infração que, embora lavrado após decorridos 60 dias do último documento que indicava reinício da ação fiscal, capitula infrações não excluídas pela espontaneidade readquirida - Decreto nº 70.235/72, art. 7º. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo.” (Ac 107-06276).*

*“PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. E, por estar comprovado que o procedimento fiscal foi efetuado de forma regular.” (Ac 106-13188).*

*“NORMAS PROCESSUAIS – MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - RECURSO EX OFFICIO. O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de um ato administrativo que deve ser entendido como sendo de caráter meramente gerencial. Tal instituto,*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*por ser medida disciplinadora, visando a administração dos trabalhos de fiscalização, não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos do Decreto-lei nº 2.354/54, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração. Recurso de ofício a que se dá provimento.” (Ac 107-06952).*

*“PAF - MPF - NULIDADE - INOCORRÊNCIA - O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.” (Ac 201-77049 e Ac 201-76997).*

*“NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - CAPACIDADE DO AGENTE FISCAL – Não inquina de nulidade o lançamento, por eventuais incorreções apuradas no Mandado de Procedimento Fiscal, porquanto, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.” (Ac 101-94360).*

*“PAF - NULIDADES – Não provada violação das regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.” (Ac 108-07521).*

*“NULIDADE - INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.” (Ac 108-07079).*

*“NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do mandado de procedimento fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. Recurso de ofício provido.” (Ac 201-76170).*



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*“MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.” (Ac 105-14070).*

*“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.” (Ac 106-12941).*

Embasam essas decisões do Conselho as disposições do Decreto nº 70.235/72, contidas no inciso I e parágrafos 1º e 2º, do art. 7º, e no art. 59, que estabelecem que:

- a) o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado ao sujeito passivo, cujo prazo inicial é de 60 dias, prorrogável sucessivamente por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos;
- b) a solução de continuidade do prazo dos trabalhos fiscais não implica nulidade do processo, tendo como único efeito a reaquisição da espontaneidade pelo contribuinte;
- c) as nulidades do processo administrativo fiscal são apenas as relacionadas no referido Decreto (art. 59), conforme se verifica das transcrições abaixo dos referidos dispositivos legais:

*“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*II a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, pro igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”*

*“Art. 59. São nulos:*

*I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem a mandará repetir o ato ou supri-lhe a falta.”*

Em face do exposto, **rejeito a preliminar** de incompetência da autoridade lançadora.

A arguição de **cerceamento do direito de defesa** por ter sido **indeferido pedido de perícia**, que teria sido requerida para fazer prova de que não



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

seria o autor dos crimes de falsidade ideológica e outros que o Fisco lhe estaria imputando e nem beneficiário de qualquer fraude (fl. 371), bem assim pelo indeferimento do pedido de **juntada aos autos todos os documentos apreendidos** no escritório de contabilidade, por entender que só foram carreados para os autos os documentos de interesse do Fisco e porque no processo nº 1999.38.007836-1 não se encontrariam todos os documentos apreendidos (fl. 371/372), como se verá, **não procede**.

A propósito do pedido de **perícia**, transcreve-se a seguir os requisitos de admissibilidade da mesma, estabelecidos pelo inciso IV e § 1º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, **inexistentes nos autos**, que levaram ao indeferimento no julgamento de primeira instância e conduzirão pela rejeição dessa argüição no presente voto, já que, tanto na impugnação como no recurso, não é descrita qual a perícia que o recorrente deseja que seja realizada, na forma exigida pela lei, o que, por presunção legal, considera-se como não formulado o pedido. Além disso, no caso, em face das provas dos autos, a perícia requerida não necessária:

*“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 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.” (g.n.).*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Assim já decidiu o Conselho de Contribuintes, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrita:

*“PEDIDO DE DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS - Rejeita-se o pedido de diligências quando nos autos há elementos suficientes para o julgamento, bem como o de perícias quando desnecessárias e não formulado conforme o que determina o § 1º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.” (Ac 106-13329).*

No que diz respeito ao requerimento de juntada aos autos de **todos** os documentos apreendidos, o indeferimento se deu em virtude de a apreensão ter sido determinada pela Justiça Federal, conforme comprova o documento da Procuradoria da República em Minas Gerais (fl. 128), que, ao requerer a quebra do sigilo bancário dos contribuintes que relaciona, registra essa determinação judicial, que foi realizada pela Polícia Federal, com o apoio da Receita Federal, razão pela qual, competia ao recorrente, requerer junto à Justiça Federal cópia dos documentos apreendidos que julgasse necessários à sua defesa. No referido documento, assim se manifestou o Ministério Público Federal:

*“Em data de 02.03.1999 fora requerido pelos representantes do Ministério Público Federal que esta subscrevem, produção de prova mediante BUSCA DOMICILIAR nos endereços das pessoas identificadas na petição inicial de fls. 2/8, em razão de veementes indícios de condutas delituosas que teriam sido praticadas pelas mesmas. Deferida a medida e realizada a diligência pelo DEPARTAMENTO DE POLÍCIA FEDERAL em operação conjunta com a SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL EM MINAS GERAIS, foram apreendidos os documentos que seguem em anexo e precedidos do RELATÓRIO elaborado pela Delegacia da Receita Federal em Divinópolis.”*

Não compete, portanto, à Receita Federal providenciar a juntada de **todos** os documentos apreendidos por determinação da Justiça Federal, a pedido do Ministério Público Federal, pois tal medida deve ser providenciada pelo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

recorrente, junto à Justiça Federal. Contudo, no caso, por economia processual, o recorrente deveria indicar os documentos considerados necessários à sua defesa, para fins de extração de cópia e posterior juntada ao processo administrativo fiscal, até porque, se fossem recebidos para juntada todos os documentos apreendidos, a autoridade fiscal poderia devolver àqueles que não se referissem ao objeto da ação fiscal.

Em face do exposto, **rejeito** essa preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Também não merece prosperar a arguição de cerceamento do direito de defesa porque o recorrente não teria sido **ouvido** antes e após a decisão de primeira instância, de modo a que pudesse oferecer e produzir provas e de controlar a produção de provas pela Administração.

Consigne-se que a exação tributária somente se concretiza com a notificação do auto de infração, que contém, entre outros dados, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável (Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 10). Antes da notificação do lançamento, inexistente juridicamente qualquer exigência da qual o contribuinte deva se defender, até porque, da ação fiscal não resulta, necessariamente auto de infração, pois, em princípio, ela destina-se a verificar a regularidade fiscal do contribuinte, podendo se encerrar sem exigência tributária.

A partir da ciência do auto de infração, a lei abre prazo de 30 (tinta) dias (Decreto nº 70.235/72, art. 15) para o contribuinte exercer o contraditório e ampla defesa. Após a decisão de primeira instância, no caso de inconformidade, a lei reabre mais 30 (trinta) dias para apresentação de recurso ao Conselho de Contribuintes (Decreto nº 70.235/72, art. 33).



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Esses prazos estabelecidos pela lei foram assegurados, tendo o contribuinte deles se utilizado para elaborar a impugnação e o recurso, exercendo assim amplamente o seu direito de defesa, conforme comprovam os autos, razão pela qual **rejeito** essa preliminar, por falta de amparo legal.

A alegação de **nulidade da decisão de primeira instância** porque **não teria atacado o mérito** de todas as questões levantadas pelo impugnante não procede, conforme se pode constatar da decisão de primeira instância (fls. 338/359), bem assim pelo fato de o recorrente não indicar qual ou quais as questões que não foram examinadas pela DRJ. O que se nota no processo é uma impugnação genérica onde os argumentos da defesa se restringem à reclamação da apreensão pela Justiça Federal dos documentos que se encontravam em seu escritório e do suposto cerceamento do direito de defesa que isso teria causado, sem, contudo, apresentar cópia de qualquer documento requerendo à Justiça Federal os documentos que entendesse necessários a sua defesa.

A alegação de **extrapolação do prazo** para julgamento de primeira instância, com base no art. 49, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, também não prospera, tendo em vista que a referida lei, em seu art. 69, estabelece que os processos administrativos específicos, que é o caso do processo administrativo fiscal, continuarão a reger-se por lei própria, no caso, o Decreto nº 70.235/72, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos da mencionada lei. O Decreto nº 70.235/72 na Seção VI, do Capítulo I – Do Processo Fiscal, Seção VI – Do julgamento em Primeira Instância, não estabelece prazo para o julgamento de primeira instância, não havendo, portanto, prazo a extrapolar. Outra não poderia ser a disposição legal, tendo em vista a quantidade de processos que, a exemplo do Poder Judiciário, sobrecarregam a via administrativa fiscal e não proporcionam



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

condições para julgamento no exíguo prazo de 30 dias. Tal fato, entretanto, nenhum prejuízo traz para o contribuinte. Diante do exposto, **rejeito** também essa preliminar.

No **mérito**, tendo em vista que a alegação na quase totalidade das questões levantadas restringe-se a repetir a preliminar de cerceamento direito de defesa porque o Fisco não juntou aos autos **todos** os documentos apreendidos pela Justiça Federal, reprisa-se que, no caso, tal providência não compete à autoridade lançadora, mas ao recorrente. Primeiro, porque a apreensão foi determinada pela Justiça Federal, tendo o Fisco apenas auxiliado na execução da apreensão. Depois, porque, em se tratando de matéria de interesse da defesa, a esta cabia providenciar a juntada aos autos dos documentos que julgasse necessário. Não consta do processo que o recorrente tenha requerido à Justiça Polícia Federal cópia dos referidos documentos. Assim, a sua inércia não pode ser argüida para embasar pedido de nulidade do procedimento, principalmente diante da sólida fundamentação do lançamento e das provas que o embasam, constituídas por cópias dos documentos que comprovam as infrações, que o Fisco, como era de seu dever, carrou para os autos. Ao contribuinte, entretanto, se entendesse que haveria documentos apreendidos que afastariam a imputação, deveria ter providenciado a juntada de cópias aos autos.

A alegação de que o recorrente não pode se defender da autuação por omissão de rendimento do trabalho com vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica, a título de retirada da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., no valor de R\$ 4.684,00, no ano-calendário de 1996, exercício de 1997 (fl. 05), porque o Fisco se recusa a fazer a devolução do Livro Diário da referida empresa, bem como o requerimento para que o mesmo seja carreado para os presentes autos, não são suficientes para embasar o pedido de improcedência do auto de infração.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Conforme se verifica do demonstrativo elaborado pelo Fisco (fl. 55), os valores mensais da retiradas foram extraídos do Livro Diário, cuja cópia se encontra anexada aos autos (fls. 56/86). O Livro Diário foi escriturado pelo próprio contribuinte, não havendo o que questionar sobre a veracidade dos registros efetuados. Ainda, no que diz respeito o requerimento de juntada do Livro Diário relativamente aos fatos objeto do auto de infração, encontra-se atendido o pleito do requerente, pois dos autos consta cópia do mesmo no que diz respeito à matéria tributada. No caso de apuração do imposto devido na declaração anual de ajuste, é irrelevante se o rendimento no mês estava ou não dentro do limite de isenção. Em face do exposto, verifica-se que o lançamento é procedente e não merece reparos.

Relativamente à omissão de rendimentos atribuídos ao recorrente em virtude de sua participação societária na empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., na proporção de 90%, conforme consta da Declaração de IRPJ, Formulário IV, do ano-calendário de 1995 (fl. 05 e 87) e da Demonstração do Resultado do Exercício escriturado no Livro Diário, do ano-calendário de 1996 (fls. 83), pelas razões expostas anteriormente, não prospera a alegação de impossibilidade de defesa porque a documentação pertinente foi apreendida e não lhe foi devolvida, tendo em vista que foram juntadas cópias dos referidos documentos aos autos, os quais são idôneos e hábeis para provar os rendimentos recebidos, eis que elaborados pelo próprio contribuinte, não procedendo, portanto, qualquer questionamento a respeito.

A arguição de decadência por se entender que o fato gerador já estaria por ela atingida em face do disposto no art. 173, inc. I, do CTN também não prospera, como demonstrado anteriormente. O fato gerador do imposto de renda da pessoa física, no caso, ocorreu em 31/12/1995 e 31/12/1996, respectivamente. O



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº : 102-46.273

art. 173, inc. I, do CTN dispõe que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O lançamento do IRPF do ano-calendário de 1995, somente poderia ser efetuado em 1996. Logo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/1997, fato que faz com que o prazo decadencial expire em 31/12/2001. O auto de infração foi lavrado em 11/10/2001 (fl. 04). Logo, não está atingido pela decadência, razão pela qual rejeita-se essa preliminar.

A arguição de que no cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto teria havido bi-tributação, porque a Receita Federal já o havia notificado pelo mesmo motivo no processo nº 10665.000295/95-34, é improcedente. O referido processo, como informa a DRJ (fl. 349), refere-se a fatos geradores ocorridos até dezembro de 1993, ou seja, de exercícios estranhos e sem conexão com o presente processo, que apura infrações de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995. Também não procede a alegação de que o Fisco não informou a variação ou acréscimo patrimonial, pelo simples fato de estar minuciosamente discriminado nos demonstrativos de fls. 24 a 28, que acompanha o auto de infração, do qual o recorrente foi notificado regularmente. Nesses demonstrativos, conforme se pode constatar, foram considerados todos os rendimentos declarados pelo contribuinte.

A alegação de que simples depósitos bancários não podem ser considerados como rendimentos, de acordo com a jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, citada no recurso (fl. 376/378), procede em parte, como se verá mais adiante, no que diz respeito apenas aos depósitos relativos aos anos-calendário de 1995 e 1996, tendo em vista que, nesses anos, a apuração do acréscimo



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

patrimonial a descoberto e dos rendimentos omitidos deve ser efetuada conforme determina a Lei nº 8.021, de 1990, ou seja, mediante sinais exteriores de riqueza e depósitos bancários, devendo ser levado a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.

A partir de **01/01/1997**, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada em 30/12/1996, em seus arts. 42 e 87, instituiu a presunção de rendimentos recebidos com base em depósitos bancários pelo contribuinte que, regularmente intimado, não comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Os referidos artigos, com os acréscimos da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, dispõem, *verbis*:

*“Art.42. Caracterizam-se **também** omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido **no mês** do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos **serão tributados no mês** em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

*§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002).*

*§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.” (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002) (g.n.).*

*“Art. 87. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de **1º de janeiro de 1997.**” (g.n.).*

O art. 4º, da Lei nº 9.481, de 13/08/97, alterou o valor individual do depósito e o somatório mensal a que se refere o inciso II do art. 42 da Lei nº 9.430/96, para R\$ 12.000,00 e R\$ 80.000,00, respectivamente.

Assim sendo, até **31/12/1996**, a tributação de rendimentos omitidos apurados com base em depósitos bancários deve ser efetuada de acordo com a Lei nº 8.021, de 1990, cujo art. 6º estabelece que o arbitramento da renda presumida



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

com base em **depósitos bancários** ou aplicações realizadas junto à instituição financeira, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, deve ser **comparado** com o arbitramento concomitante da renda presumida mediante a utilização dos **sinais exteriores de riqueza**, de modo a levar a efeito aquela que **mais favorecer o contribuinte**, conforme se constata do referido dispositivo legal, abaixo transcrito:

*“Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á **arbitrando-se** 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.*

*§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de **arbitramento**.*

*§ 4º No **arbitramento** tomar-se-ão como base os **preços de mercado** vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*

*§ 5º O **arbitramento** poderá ainda ser efetuado com base em **depósito ou aplicações** realizadas junto à instituições financeiras quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizado nessas operações. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 27/12/96).*

*§ 6º Qualquer que seja a **modalidade** escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que **mais favorecer o contribuinte**.”*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Para fins do arbitramento de rendimentos omitidos com base na **renda presumida** mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, a Lei nº 8.021/90 definiu sinais exteriores de riqueza como sendo **gastos** incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, e **renda disponível**, como sendo a aquela auferida pelo sujeito passivo diminuída dos abatimentos e deduções admitidas pela legislação tributária.

Os §§ 3º e 4º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90 estabelecem que ocorrendo a hipótese desse dispositivo legal, ou seja, **arbitramento** com base na **renda presumida**, este será feito com base nos **preços de mercado** vigentes à época dos fatos ou eventos, podendo-se adotar índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas e especializadas. Nesta modalidade de arbitramento não se inserem os depósitos bancários, que são tratados separadamente no parágrafo seguinte.

O § 5º do referido dispositivo legal estabelece a modalidade de arbitramento exclusivamente com base em **depósitos bancários** e aplicações em instituições financeiras, aqui, genericamente denominados de **depósitos bancários**. O arbitramento acontecerá quando o sujeito passivo, intimado, não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O arbitramento de que trata o § 4º (sinais exteriores de riqueza-preço de mercado) não se confunde, portanto, com o do § 5º (depósitos bancários), por expressa determinação do § 6º, de que, qualquer que seja a **modalidade** escolhida para o arbitramento (preços de mercado ou depósitos bancários), será sempre levada a efeito àquela que for mais favorável ao contribuinte.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

Em virtude da exigência de comparação dessas modalidades de arbitramentos é que se firmou a jurisprudência dos Tribunais, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, estas, consubstanciada nas ementas de acórdãos a seguir transcritas, de que nos lançamentos de ofício efetuados com base em depósitos bancários, nos termos dos §§ 5º e 6º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos **depósitos bancários** como **renda consumida**, evidenciando sinais exteriores de riqueza, por não constituírem os depósitos bancários fato gerador do imposto de renda, por não caracterizarem, por si só, disponibilidade econômica de renda ou proventos, situação que foi alterada com o advento da Lei nº 9.430/96:

*“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITO BANCÁRIO – CANCELAMENTO – Estão cancelados, pelo artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nr. 2.471, de 1988, os débitos de imposto de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, exclusivamente. Os depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimento.*

*SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LEI NR. 8.021, DE 1990 – APLICAÇÃO – No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nr. 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza”. (Ac CSRF/01-02.670).*

*“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITO BANCÁRIO – CANCELAMENTO – Os depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimento.*

*SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LEI NR. 8.021, DE 1990 – APLICAÇÃO – No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº. 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza.” (Ac CSRF/01-03.000).*

*“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - O simples depósito em conta-corrente não é pressuposto suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, sendo necessária a identificação de sinais exteriores de riqueza e de nexo causal entre os depósitos e os dispêndios efetuados pelo contribuinte.” (Ac 106-13329)*

*“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracterizam-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.” (Ac 106-13329)*

*“TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.” (Ac 106-13188 e 106-13086).*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*“IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - BASE MATERIAL - Lei nº 8.021, de 1990. Art. 6º - A Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º não fundamenta presunção de aumento patrimonial a descoberto amparado em movimentação em conta bancária sem que se estabeleça relação de causalidade com o benefício do sujeito passivo; menos, ainda, simples saques bancários se caracterizarem como sinal exterior de riqueza, no conceito fixado em seu § 1º.” (Acórdão 104-18555).*

*“IRPF - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Lei nº 9.430, de 1996, ART. 42 - O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 autoriza a presunção de omissão de receitas amparada em depósitos bancários de origem não identificada pelo contribuinte, restrita a presunção autorizada às normas e parâmetros que lhe foram legalmente fixadas.” (Acórdão 104-18555).*

*“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - APLICAÇÕES FINANCEIRAS - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990, é **imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza**, visto que, por si só, depósitos bancários e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento. **Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.**” (Ac. 104-19034) (g.n.).*

*“IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O lançamento de ofício por meio de arbitramento com base em depósitos ou aplicações realizadas junto à instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, somente pode ser realizado*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*quanto aos fatos ocorridos após a edição da Lei nº 8.021/90 que autorizou tal modalidade, imprescindível que, a fiscalização compare-os com a renda presumida mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza e que aquela modalidade de arbitramento se mostre mais benéfica ao contribuinte (Lei 8.021/90 art. 6º § 6º). **O arbitramento com base em depósitos bancários não justificados pelo contribuinte, sem a comparação supra, somente foi autorizado a partir da edição da Lei nº 9.430/96.*** (Ac. 102-42866) (g.n.).

*“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITO BANCÁRIO EM CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE – O lançamento constituído com base em depósito bancário efetuado em conta corrente de titularidade do contribuinte, por si só, não oferece consistência material capaz de dar sustentação ao aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, sendo, portanto, imprescindível que a autoridade lançadora comprove a utilização dos valores depositados como renda consumida ou aplicada.” (Ac. 104-17019).*

*“SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LEI Nº 8.021, DE 1990 – APLICAÇÃO – No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexa causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimento.” (Ac. 104-16088).*

*“APROVEITAMENTO DE DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA NO CÁLCULO DO AUMENTO PATRIMONIAL – Lançamento centrado no aproveitamento de depósito bancário de origem não comprovada, não oferece consistência material capaz de dar sustentação ao aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, sendo, portanto, imprescindível que a autoridade lançadora comprove a utilização do valor depositado como aplicação ou renda consumida. Depósito bancário, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, por não caracterizar disponibilidade*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexu causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimento.” (Ac. 104-16952).*

*“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Depósitos bancários, exclusivamente considerados, não caracterizam acréscimo patrimonial a descoberto e, conseqüentemente renda tributável para fins de imposto de renda. O arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários, só está autorizado, desde que esteja comprovada a utilização dos valores depositados com renda consumida e evidente sinais exteriores de riqueza.” (Ac. 106-10833).*

*“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído sé é admissível quando ficar comprovado o nexu causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento. Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.” (Ac. 104-16814).*

*“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Os depósitos bancários, embora possam refletir indícios de auferimento de renda, não caracterizam, por si só, disponibilidade de rendimentos, não podendo ser considerados como aplicações na apuração da variação patrimonial.” (Ac. 106-09646).*

*“IRPF – AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Na vigência da Lei 8.021, de 1990, os depósitos bancários, por si, ainda que de origem incomprovada, não constituem fundamento à presunção de renda tributável. Em face ao*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*princípio da legalidade estrita, sua eventual tributação deve sujeitar-se ao pressuposto legal ínsito no § 6º do artigo 6º, do mesmo diploma legal.” (Ac 104-18231).*

*“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracterizam-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.” (Ac 106-12799).*

Nos demonstrativos de recursos e aplicações dos anos de 1995 e 1996 (fls. 24 e 25), têm-se as colunas **“Total aplicações (2)”** e **“Dep. Bancários (3)”**, que contem, respectivamente, a primeira, os totais de aplicações, excluídos os depósitos bancários, e, a segunda, apenas os depósitos bancários. Com base nessas aplicações e no total de recursos disponíveis anotados na coluna **“Total Recursos (1)”**, apurou-se o acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário de 1995 e 1996, nos montantes de R\$ 133.239,89 (fl. 24) e R\$ 109.283,57, respectivamente, conforme discriminado na coluna **“Valor a tributar Rec. (1+4)-[Aplic (2) OU Dep. Banc.(3) o Maior]”** dos referidos demonstrativos.

Examinando o demonstrativo do ano-calendário de 1995 e o método de cálculo utilizado pela autoridade lançadora para apurar o acréscimo patrimonial a descoberto, constata-se o que se segue, registrando-se que no ano-calendário de 1996 também se adotou o método misto mais desfavorável ao contribuinte descrito na letra “a” abaixo:

a) ao cotejar os recursos e as aplicações mensais, a autoridade lançadora **optou** por um sistema misto de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, de escolher **o maior** entre os dois



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

montantes de **aplicações** apurados no mês, representados, um, pela soma dos **bens e direitos adquiridos**, indicativos de sinais exteriores de riqueza ["Total aplicações (2)"] e o outro, pelos **depósitos bancários** ["Dep. Bancários (3)"], para apurar o acréscimo patrimonial a descoberto mensal **mais desfavorável ao contribuinte** (coluna "Valor a tributar"). Assim, para o confronto com os recursos mensais, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio e outubro, foram considerados os valores das aplicações em **bens e direitos** e, nos meses maio, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro, os valores dos **depósitos bancários**;

b) na coluna "Recursos de períodos anteriores (4)", apesar do título referir-se a recursos, nela foram transportados e considerados os acréscimos patrimoniais a descoberto dos meses anteriores (março, abril e maio);

c) os acréscimos patrimoniais a descoberto dos meses de janeiro, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, grifados em vermelho, ao contrário dos mencionados no item anterior, não foram transportados para a coluna "Recursos de períodos anteriores (4)" e nem foram considerados nos cálculos posteriores, sendo que os relativos aos meses de janeiro e outubro originaram-se do confronto dos recursos com os bens e direitos e os dos demais meses retrocitados com os depósitos bancários;

d) o acréscimo patrimonial a descoberto, apurado no mês de março (R\$ 108,69) foi considerado 4 (quatro) vezes no demonstrativo, pois



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

além de compor o excesso de aplicações sobre os recursos do mês de março, foi adicionado no acréscimo patrimonial a descoberto dos meses de abril, maio e junho, conforme se constata das colunas "Valor a tributar" e "Recursos de períodos anteriores (4)";

e) o acréscimo patrimonial a descoberto do mês de abril (R\$ 1.153,85), excluindo-se o valor do mês de março que o integra, foi computado 3 (vezes), no próprio mês de abril e nos meses de maio e junho;

f) o acréscimo patrimonial do mês de maio (R\$ 8.059,02), excluindo-se os valores dos meses de março e abril que o integram, foi considerado 2 (duas) vezes, uma no próprio mês de maio e outra no mês de junho, onde reduziu o saldo de recursos que foi transportado para o mês seguinte; e

g) os acréscimos citados nas letras "d", "e" e "f" não interferiram no total do acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade lançadora no ano de 1995, eis que foram compensados ao reduzirem os saldos positivos dos meses de junho e julho que deveriam passar para os meses de julho e agosto, respectivamente.

Do exposto verifica-se que na apuração do acréscimo patrimonial dos anos-calendário de **1995 e 1996**, quando vigia a Lei nº 8.021/90, não se efetuou a comparação entre as duas modalidades de arbitramento (sinais exteriores de riqueza e depósitos bancários) da renda presumida com base no acréscimo patrimonial a descoberto para se levar a efeito a mais favorável ao contribuinte, conforme **expressa determinação** contida no § 6º, do art. 6º, do retrocitado diploma



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

legal. Assim, tendo em vista o disposto na legislação tributária, em especial no art. 142 do CTN, é de se acatar parcialmente a alegação do recorrente, **para excluir** do acréscimo patrimonial a descoberto calculado para os anos-calendário de 1995 e 1996 (fls. 24 e 25), os valores que ultrapassam o montante a ser apurado de acordo com determinado pelo § 6º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90, conforme demonstrativos abaixo:

**Ano-calendário de 1995**

Mês/ Ano	Total Recursos (1)	Saldo de recursos de períodos anteriores (2)	Total aplicações (3)	Arbitramen- -to Sinais Ex-teriores de riqueza (1+2-3) (4)	Total Recursos (idem à coluna 1) (5)	Saldo Rec de períodos anteriores (6)	Dep. Bancários (7)	Arbitramen- to Dep Bancários (5+6-7) (8)
Jan/95	2.133,33		17.558,9	<b>(15.425,58)</b>	2.133,33		4.620,60	<b>(2.487,27)</b>
Fev/95	2.133,33		1.869,6	<b>263,65</b>	2.133,33		1.714,10	<b>419,23</b>
Mar/95	2.133,33	263,65	1.869,6	<b>527,30</b>	2.133,33	419,23	2.505,68	<b>46,88</b>
Abr/95	833,33	527,30	1.878,5	<b>(517,87)</b>	833,33	46,88	1.857,12	<b>(976,91)</b>
Mai/95	20.833,33		27.738,5	<b>(6.905,17)</b>	20.833,33		2.174,07	<b>18.659,26</b>
Jun/95	17.833,33		1.878,5	<b>15.954,83</b>	17.833,33	18.659,26	2.925,00	<b>33.567,59</b>
Jul/95	3.333,33	15.954,83	1.893,5	<b>17.394,57</b>	3.333,33	33.567,59	3.044,00	<b>33.856,92</b>
Ago/95	3.333,33	17.394,57	1.893,5	<b>18.834,31</b>	3.333,33	33.856,92	99.701,49	<b>(62.511,24)</b>
Set/95	3.333,33	18.834,31	1.893,5	<b>20.274,05</b>	3.333,33		17.530,70	<b>(14.197,37)</b>
Out/95	3.333,33	20.274,05	15.405,2	<b>8.202,15</b>	3.333,33		8.052,32	<b>(4.718,99)</b>
Nov/95	1.833,33	8.202,15	1.905,2	<b>8.130,25</b>	1.833,33		2.205,00	<b>(371,67)</b>
Dez/95	7.056,11	8.130,25	1.905,2	<b>13.281,13</b>	7.056,11		9.000,00	<b>(1.943,89)</b>
A.P.D.				<b>(22.848,62)</b>				<b>(87.207,34)</b>

Arbitramento que mais favorece o contribuinte é o apurado com base nos sinais exteriores de riqueza, que resulta no acréscimo patrimonial a descoberto (APD) de **R\$ 22.848,62** (Lei nº 8.021/90, art. 6º, § 6º).



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

**Ano-calendário de 1996**

Mês/ Ano	Total Recursos (1)	Saldo Rec períodos anteriores (2)	Total aplicaçõe s (3)	Arbitramento Sinais Exte- riores de ri- queza (1+2-3) (4)	Total Recursos (Idem à coluna 1) (5)	Saldo de recursos períodos anteriores (6)	Dep. Bancários (7)	Arbitramen to Dep Bancários (5+6-7) (8)
Jan/96	5.700,00		5.689,98	10,02	5.700,00		20.029,90	(14.329,90)
Fev/96	5.700,00	10,02	289,98	5.420,04	5.700,00		7.871,16	(2.171,16)
Mar/96	5.900,00	5.420,04	289,98	11.030,06	5.900,00		48.477,60	(42.577,60)
Abr/96	5.900,00	11.030,06	289,98	16.640,08	5.900,00		4.009,30	1.890,70
Mai/96	20.112,00	16.640,08	309,78	36.442,30	20.112,00	1.890,70	942,00	21.060,07
Jun/96	5.112,00	36.442,30	20.309,78	21.244,52	5.112,00	21.060,07	5.131,33	21.041,37
Jul/96	5.112,00	21.244,52	309,78	26.046,74	5.112,00	21.041,37	7.343,08	18.810,29
Ago/96	5.112,00	26.046,74	315,52	30.843,22	5.112,00	18.810,29	6.011,00	17.911,29
Set/96	5.112,00	30.843,22	325,10	35.630,12	5.112,00	17.911,29	5.659,31	17.363,98
Out/96	5.112,00	35.630,12	325,10	40.417,02	5.112,00	17.363,98	7.165,29	15.310,69
Nov/96	5.112,00	40.417,02	325,10	45.203,92	5.112,00	15.310,69	20.042,84	379,85
Dez/96	18.918,79	45.203,92	50.325,10	13.797,61	18.918,79	379,85	3.406,40	15.892,24
A.P.D				(zero)				(59.078,66)

Arbitramento que mais favorece o contribuinte é o apurado com base nos sinais exteriores de riqueza, que resulta no acréscimo patrimonial a descoberto (APD) igual a zero (Lei nº 8.021/90, art. 6º, § 6º).

Quanto à glosa de despesas com previdência oficial por falta de comprovação, verifica-se que o Fisco, no ano-calendário de 1996, considerou os valores mensais escriturados no Livro Diário da empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda., glosando apenas R\$ 121,18. No ano de 1995 e 1997, a glosa foi de R\$ 29,28 e R\$ 742,00, respectivamente. Aqui, cabem as observações feitas anteriormente de que compete ao recorrente comprovar com documentação hábil e idônea as deduções. O fato de ter havido apreensão de documentos pela Justiça Federal não o impedia de requerer cópia dos documentos porventura existentes que



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

comprovassem esses gastos. O mesmo se aplica às deduções não comprovadas de despesas médicas e de instrução, conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 106-13329, cuja ementa é abaixo transcrita:

*"GLOSA DE DEDUÇÕES - Mantém-se a glosa das deduções quando o contribuinte não comprova as despesas com documentos hábeis e idôneos." (Ac 106-13329)*

No tocante à glosa de compensação indevida de imposto de renda retido na fonte (IRRF) verifica-se que o recorrente não logrou trazer aos autos qualquer documento hábil e idôneo que provasse a efetiva retenção e recolhimento do imposto, a relação de emprego ou a prestação do serviço, que pudesse afastar a declaração da autoridade lançadora no auto de infração (fl. 08) da falta de comprovação da efetiva retenção e recolhimento. É inadmissível para quem exerce a atividade de contador, especializada no registro e guarda de documentos para fins de comprovação perante o Fisco, não dispor de documento comprobatório das atividades, pagamentos e recebimentos que embasam a própria declaração de rendimentos.

Agrava a situação o fato de a empresa Siderúrgica Itapeva Ltda., CNPJ 23.762.297/0003-90, quando intimada (fl. 278) a informar se o recorrente manteve relações de emprego ou de trabalho no período de 01/01/1995 a 31/12/1999, ter informado (fl. 279) que ele nunca foi empregado e nem prestou serviços à empresa. A informação de que o sujeito passivo foi Perito Judicial, nomeado pela Juíza de Direito da 3ª Vara Cível (fl. 279), para atuar no processo de concordata preventiva da Siderúrgica Itapeva Ltda. não ilide a glosa do IRRF efetuada pelo Fisco (fl. 379), pois, não sendo perito da empresa, não foi por esta remunerado.



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº. : 102-46.273

No tocante à empresa Acril – Minas Indústria e Comércio de Acrílicos Ltda., CNPJ nº 25.788.043/0001-04, a autoridade lançadora registra no auto de infração que apresentou declaração de rendimentos na condição “sem movimento” no ano de 1996 (fl. 08), circunstância que demonstra não houve atividade econômica e, por conseguinte, não houve retenção e recolhimento do imposto indevidamente compensado pelo recorrente.

Por último, compondo esse quadro de compensações indevidas de IRRF, as empresas Comércio de Louças e Cristais Requin Ltda., CNPJ 00.866.818/0001-91, foram declaradas pela autoridade lançadora como inexistentes no ano-calendário de 1997 (fl. 08) com base nos documentos que menciona (fls. 280/288).

No que diz respeito às retenções de IRRF que teriam sido efetuadas pela empresa Contabilidade Paulo Coutinho Ltda. no ano de 1995, labora em equívoco o recorrente quando diz que foram pagas, mediante parcelamento do débito, após a empresa ter sido notificada por esse motivo, e que tal fato pode ser verificado nos arquivos da Receita Federal.

Conforme se verifica das telas de consultas aos sistemas eletrônicos da Receita Federal (fls. 327/331), o parcelamento a que se refere o recorrente não diz respeito a IRRF do ano calendário de 1995, tendo em vista que o processo nº 10665.000231/95-51, que parcelou débito de IRRF, e os demais, de nºs 10665.000229/95-18 (fl. 327) e 10665.000230/95-99 (fl. 328), que parcelaram os débitos de PIS e Contribuição Social, respectivamente, foram protocolizados no ano de 1995, logo, referem-se a fatos geradores de anos anteriores, conforme corroboram os autos que noticiam a existência de apenas uma ação fiscal anterior a de que trata o presente processo, relativa a fatos geradores ocorridos até dezembro de 1993, referente ao processo nº 10665.000295/95-34 (fl. 349).



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

A alegação de decadência relativamente à obrigação de recolher o IRRF, como demonstrado anteriormente, não procede, porque não tendo havido pagamento, não se aplica o § 4º, do art. 150, do CTN (lançamento por homologação), mas o inc. I, do art. 173, do CTN. Assim, tendo o auto de infração sido lavrado em 11/10/2001, o prazo decadencial, de acordo com o CTN, art. 173, inc. I, somente expirou em 31/12/2001.

O exposto anteriormente sobre glosas aplica-se também no que diz respeito à glosa de **restituição indevida** de imposto de renda pessoa física (IRPF), tendo em vista que esta decorre da referida **compensação indevida** de IRRF não recolhido. Se não havia IRRF recolhido que permitisse a compensação e tendo esta sido efetuada na DIRPF, a restituição é indevida.

A propósito da glosa do IRRF e da restituição de IRPF, cita-se ainda as fundamentadas razões da decisão de primeira instância que mantiveram o lançamento (fls. 353/356), as quais, para não ser repetitivo, considera-se como integrantes do presente voto, bem assim a decisão do Conselho de Contribuintes, consubstanciada na ementa do acórdão a seguir transcrita:

*“GLOSA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Comprovado pelo fisco que não houve a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, fato este acrescido da constatação de que a pretensa fonte pagadora é inexistente de fato, deve ser, conseqüentemente, glosada a compensação do tributo, por ser indevida.” (Ac 106-13329).*

Quanto à multa aplicada registra-se que o **agravamento** foi afastado pela DRJ (fl. 358). Já a **qualificação** deve ser mantida diante do quadro de irregularidades delineado nos autos em que a infrações tributárias foram apuradas, descritas nos relatórios da Delegacia da Receita Federal de Divinópolis-MG



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº : 102-46.273

relativos aos trabalhos de malhas do IRPF/98 (fls. 108/118) e da Busca e Apreensão determinada pelo Juiz Federal Substituto da 4ª Vara (fl. 119/126), em cujo final assim se manifestou a autoridade fiscal que o subscreve:

*“Conforme se vê pela documentação já analisada, restaram comprovadas nossas suspeitas de utilização de documentos falsos, de existência de “fantasmas” e da completa ilegalidade das restituições pleiteadas. Há ainda, CPU, cujos discos rígidos ainda não foram verificados, e farta documentação fiscal com indícios de irregularidades, inclusive de calçamento de notas fiscais, mas a conclusão sobre tal ocorrência levará mais algum tempo para ser obtida.*

*Entendemos que, pelo acima relatado, estão se caracterizando infrações, não só na esfera tributária, mas que são também tipificadas como ilícitos penais, sendo de se cogitar, salvo melhor juízo, do pedido de prisão preventiva de Humberto Alvim Coutinho, Marco Antônio Alvim Coutinho, Paulo Coutinho Filho e Oduvaldo Elton Ferreira Álvares da Silva, além da quebra do sigilo bancário (...).”*

O pedido do Ministério Público Federal para quebra do sigilo bancário (fl. 128/130) foi deferido pelo Judiciário, de cuja decisão transcreve-se os trechos abaixo que demonstram a legalidade da aplicação da multa qualificada:

*“Da operação levada a efeito pela Receita e Polícia Federal resultou a apreensão de vários documentos, que estão a evidenciar, segundo o douto Procurador da República, “a existência de um grupo de pessoas organizado com objetivos claros de fraudar o erário, mediante as mais diversas práticas, inclusive com uso do nome de pessoas inexistentes (FANTASMAS) ou de pessoas reais sem qualquer relação com os fatos (LARANJAS)”.*

*De fato, pelos documentos trazidos aos autos, tais como várias carteiras de trabalho, certidões de nascimento, algumas em branco, cartões de CPF, dentre outros, pelos quais se suspeita da sua autenticidade, constata-se a presença de indícios que apontam a*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*possível prática de crime contra ordem tributária e, até mesmo, contra o INSS.*

*A requerida quebra de sigilo bancário objetiva verificar a movimentação financeira das pessoas físicas e jurídicas envolvidas em supostas fraudes ao Erário Federal, nos últimos cinco anos. Desse modo, visa apurar se de fato está havendo algum procedimento, com concurso de várias pessoas, mas capitaneado através de escritório de contabilidade sediado na cidade de Divinópolis, para a falsificação de declarações de imposto de renda e recebimento indevido de devoluções, além de outras a serem investigadas."*

Assim, como registrou a DRJ (fl. 357), no presente processo estão presentes os elementos que caracterizam, em tese, o evidente intuito de fraude definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, aos quais remete o inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, que justificam a aplicação da multa qualificada.

A alegação de que não procede a multa qualificada porque foi aplicada em função de um pretense crime contra a ordem tributária que se encontra em fase de apuração pela Polícia Federal e que, se não foi concluída a apuração, ainda não existe crime algum, não se presta para afastar a qualificação da multa, tendo em vista o fato de a legislação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inc. II), ao determinar a exacerbação da penalidade, não se referir a crime contra a ordem tributária, mas a "evidente intuito de fraude", circunstância essa que não subordina a aplicação dessa multa ao trânsito em julgado de eventual ação penal. A parte *in fine* do referido dispositivo legal expressamente corrobora o exposto quando estabelece que a aplicação da multa qualificada "*independe de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis*". É suficiente para a sua aplicação as provas e o convencimento da autoridade fiscal, sem prejuízo do contribuinte submeter a decisão à apreciação do Poder Judiciário, direito esse que lhe é garantido constitucionalmente (CF, art. 5º, inc. XXXV).



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

Processo nº : 10665.001166/2001-72  
Acórdão nº : 102-46.273

A arguição, na via administrativa, de inconstitucionalidade da cobrança de juros de mora pela Taxa SELIC não encontra amparo no ordenamento jurídico nacional, devendo, por isso, ser **rejeitada**, tendo em vista que a competência para declarar inconstitucionalidade de lei, conforme mansa e pacífica jurisprudência judicial e administrativa, é exclusiva do Poder Judiciário.

Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação. Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão neles contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle *a posteriori*, a lei não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor. Assim, de acordo com a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 61, § 3º, abaixo transcrito, os débitos tributários pagos ou recolhidos intempestivamente devem ser acrescidos dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC, rejeitando-se a arguição do contribuinte:

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso.*

.....

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.*

*Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.*



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

Processo nº. : 10665.001166/2001-72

Acórdão nº. : 102-46.273

*§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.”*

Em face do exposto e de tudo o mais que do processo consta, voto por REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir do acréscimo patrimonial a descoberto dos anos-calendário de 1995 e 1996 os valores que ultrapassam o total apurado na forma determinada pelo § 6º, do art. 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, passando o montante do acréscimo patrimonial do ano-calendário de 1995 de R\$ 133.239,89 (fls. 06 e 24) para R\$ 22.848,62, e o do ano-calendário de 1996 de R\$ 109.283,57 (fls. 06 e 25) para zero, conforme demonstrativos que integram o presente voto, mantendo, no mais, a decisão de primeira instância.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004.

  
JOSE OLESKOVICZ