



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Recurso nº. : 128.170
Matéria: : IRPF - Ex(s): 1991 a 1995
Recorrente : ROGÉRIO LUIZ BICALHO
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 23 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.498

PRELIMINAR – DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/82 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e, considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só não configura lançamento, ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas é do tipo estatuído no artigo 150 do C.T.N, sendo o prazo decadencial fixado no § 4º do referido dispositivo legal. Acolhe-se a preliminar, de decadência do lançamento pertinente ao exercício de 1991.

MULTA DE OFÍCIO – Mantém-se a multa de ofício aplicada por estar em perfeita consonância com o art. 44, inciso I da lei nº 9.430/906.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Constitui rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROGÉRIO LUIZ BICALHO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques; por maioria de votos, RECONHECER a preliminar de preclusão e superá-la em observância do princípio da legalidade, vencidas as Conselheiras Thaisa Jansen Pereira e Iacy Nogueira Martins Moraes que consideravam precluso o direito do contribuinte de questionar em sede de recurso voluntário matéria não impugnada; por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Thaisa Jansen Pereira, Luiz Antonio de Paula e Iacy Nogueira Martins

47
SUB

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

Morais. E, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo e Wilfrido Augusto Marques.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: '07 MAI 2002

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

Recurso nº. : 128.170
Recorrente : ROGÉRIO LUIZ BICALHO

RELATÓRIO

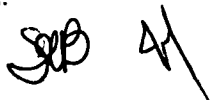
ROGÉRIO LUIZ BICALHO, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte.

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 1/7, exige-se do contribuinte um crédito tributário no valor de 213.053,11 UFIR, decorrente de omissão de rendimento percebidos com trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas no ano calendário 1991, e acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de junho e setembro de 1990, janeiro a dezembro de 1991, janeiro a dezembro de 1992, março a agosto, novembro e dezembro de 1993; setembro de 1994.

Às fls. 5/102, foram juntados documentos, termos e cópias de declarações de rendimentos que dão respaldo ao lançamento.

Dentro do prazo legal, por procurador, apresentou impugnação de fls. 109/123, invocando os artigos: 5 ° e 150 da C.F/88, art.43 e 197 do C.T.N, transcrevendo jurisprudência e lições doutrinárias para defender que o lançamento deve ser cancelado por estar fundado exclusivamente em depósito bancário.

A autoridade julgadora manteve parcialmente a exigência reduzindo o imposto de 69.838,06 UFIR para 3.477,08 UFIR (exercício de 1991) e 7.630,35 UFIR (exercício de 1995), e os percentuais da multa de ofício (ADN COSIT nº 01/9) e dos juros de mora (IN SRF nº 46/97) em decisão de fls. fls. 128/130, que contém a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com fundamento na Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990, o lançamento só é possível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimentos.

Inconformado com a decisão, tempestivamente, protocolou o recurso de fls.140/146.

Em sua defesa, transcreve os artigos 43,144 e 150 do C.T.N , lição de Sacha Calmon, jurisprudência administrativa para argumentar, em resumo, que:

- Sendo o lançamento de IRPF da espécie homologação, o crédito exigido em relação ao exercício de 1991 foi atingido pela decadência, porque, à época da fiscalização, já havia decorrido o prazo de 5 (cinco)anos;
- Ainda que o fato gerador do imposto de renda tenha ocorrido em 31.12.90, o Fisco não pode exigir tais valores, operando-se, também homologação tácita;
- A declaração de imposto de renda não se confunde com o lançamento, nem mesmo por declaração, previsto no art. 147 do CTN. É apenas obrigação acessória, portanto, o prazo decadencial não pode ser contado a partir da data da entrega;
- Em relação ao exercício de 1995, a exigência improcede pois houve erro no lançamento efetuado, um dos bens considerados na declaração foi adquirido em 1990, devendo ser computado na época que ocorreu a disponibilidade jurídica e econômica;
- Foram violados, portanto, pela autoridade fiscalizadora, os arts. 43 e 144 do Código Tributário Nacional, pois o imposto incide sobre um suposto acréscimo patrimonial;

SB 41

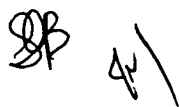
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

- O contribuinte está sendo punido de forma exacerbada face a sua capacidade contributiva, devendo haver redução da multa aplicada pelo Fisco.

Às fls. 148/152 foram arrolados bens, em observância à Instrução Normativa nº 26/2001, o que garante a apreciação de seu recurso por esse Órgão Colegiado.

É o relatório.

Handwritten signature and initials, possibly 'SP' and '42'.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

1. PRELIMINARES.

1.1 –PRECLUSÃO.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal assim disciplina:

Art. 14 - A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15 - A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão.

Art. 16 - A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

Isso significa que a impugnação inicia e limita o contencioso administrativo, no dizer de Antonio da Silva Cabral em seu livro *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva –1993, pág. 270, *ipsis litteris*:

A impugnação determina o conteúdo da decisão que se pretende obter. Na realidade, porém, quando a Administração faz certa exigência ao sujeito passivo já qualifica a questão, e ao contribuinte cabe apenas aceitar a exigência ou contestá-la. Assim como, no entanto, é dado ao impugnante aceitar parte da exigência, em última análise, é a contestação que fixará os limites da lide

Ao impugnar (fls.109/113) o contribuinte questionou apenas e tão somente a exigência relativa a tributação dos valores pertinentes aos depósitos bancários. Argumento esse que foi aceito pela autoridade julgadora “a quo” .

Em grau de recurso o contribuinte questiona três novos pontos: a) decadência para o exercício de 1991; b) exclusão da Motocicleta CBX 750 F INDY adquirida em 1990, e considerada no cômputo do acréscimo patrimonial no ano – calendário de 1994; 4) redução da multa aplicada.

Como esses três fatos deixaram de ser questionados em sua impugnação, a princípio essa nova matéria, a pedido do contribuinte, não pode ser examinada.

Contudo, todos os três pontos argüidos, se confirmados, afetam a legitimidade do lançamento, pertinente ao exercício de 1991 e 1994.

Considerando que o lançamento é um ato administrativo vinculado à lei, e o julgador, independentemente de ser alegado pela parte, deve apreciar a LEGITIMIDADE do mesmo. Sou pela apreciação dos três argumentos.

Essa posição, embora nova nessa Câmara, encontra respaldo doutrinário. Senão vejamos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

Antonio da Silva Cabral, na obra indicada ao comentar o sentido da palavra preclusão na esfera administrativa nos ensina (pág.271) que *ipsis litteris*:

Há outro aspecto que faz com que o prequestionamento, no caso do processo fiscal, não tenha a mesma rigidez que tem no processo judicial: é que a tributação é "ex lege". Por esse motivo, ainda que o impugnante não conteste determinada exigência, o julgador de primeira instância deve excluir da tributação a parte que sabe ser exigência sem base legal. (grifei)

As normas constantes no Código de Processo Civil, no caso de processo administrativo fiscal, tem aplicação subsidiária. Nesse caso, como bem explica o autor indicado, o art. 300 c/c o art. 303 do C.C não podem ser literalmente aplicados no processo administrativo.

No processo administrativo, o sujeito passivo da obrigação se insurge contra o lançamento. Ato administrativo que tem presunção de legitimidade por estar vinculado à norma legal nele indicada. Se há suspeita de que o mesmo é ilegítimo cabe a administração rever seus próprios atos. Nesse sentido é que o legislador determinou no art. 145,III e art. 149 do Código Tributário Nacional a hipótese de revisão de ofício.

Nessa direção é também o posicionamento da Dra. Mary Elbe Gomes Queiroz Maia que em seu livro Do Lançamento Tributário – Execução e Controle, Editora Dialética – São Paulo –1999, pág.59, preleciona:

Observe-se que o julgador administrativo, apesar de ser considerado como técnica e formalmente destituído do verdadeiro poder jurisdicional, numa concepção restrita que só visualiza a sua existência no foro judicial, encontrando-se, portanto, desprovido da "conditio iuris" de fazer justiça, ainda assim deverá ele obedecer acima de tudo aos princípios, à lei e à verdade material, o que lhe autoriza e, até lhe impõe, o dever de procurar ajustar os mandamentos da lei às hipóteses fáticas concretas no intuito maior

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

de alcançar a justiça fiscal, para reconhecer os direitos dos contribuintes quando estes estiverem claros no processo, mesmo que por ele não sejam pleiteados.

E nas páginas 70 a 72 ao dissertar no item II.5, sobre o “Controle Exercido pela Procuradoria da Fazenda Nacional” a referida autora defende que:

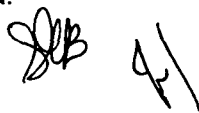
Na hipótese de o ato de lançamento se encontrar eivado de nulidade, por ser a Procuradoria da Fazenda Nacional um órgão integrante da Administração Pública a quem cumpre zelar e controlar a perfectibilidade dos atos passíveis de execução judicial, não poderá prevalecer, para ele, a preclusão interna ou oposta a “coisa julgada” administrativa, podendo-se entender que ainda nesse momento é passível de ser exercido o controle com vistas a não inscrição do débito, como última oportunidade da Fazenda Nacional de sobrestar o andamento do ato administrativo flagrantemente ilegal, visto que a inscrição da Dívida Ativa também se configura como um ato vinculado à lei, somente podendo ser executado um débito efetivamente devido e na medida determinada na lei, por ser ele, igualmente um ato de Administração em cumprimento das suas finalidades e da legalidade, no sentido de se evitar um ônus maior tanto para a Fazenda Nacional como para o sujeito passivo.

Assim, sob o amparo do princípio da legalidade, passo ao exame da legitimidade do lançamento.

1.2: - DE MÉRITO. DECADÊNCIA.

Este tema, apesar de ser antigo e muito discutido continua sem solução definitiva, como revelam as diversas jurisprudências administrativas e judiciárias.

Esses diversos posicionamentos, estão calcados em um outro conflito que até hoje não foi solucionado, qual seja: a que categoria pertence o lançamento do imposto de renda pessoa física.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

A Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, assim conceitua o lançamento e suas espécies:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

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;

(...)

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.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifei)

Em síntese temos:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, a autoridade lançadora expede a notificação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte que é o pagamento do imposto.

O lançamento de IRPF era, com certeza, da espécie por declaração até a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º normatizou que: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora. Reduzida a 10% se o contribuinte pagasse dentro do exercício em que fosse devido.*

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação, **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.**

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação".

Como àquela época o período para apuração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda era anual, essa modificação foi aceita sem maiores controvérsias e consequências. Porém, com a edição da Lei 7.713/88, que em seu art. 2º, modificou o período de apuração de anual para mensal, quando disciplinou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

que a partir de janeiro de 1989 o imposto de renda seria considerado **devido** no mês da percepção dos rendimentos e ganhos de capital, surgiu a necessidade de se definir qual seria o termo de início para a autoridade lançadora exercer o seu direito de lançar. Do fato gerador, seria da data da entrega da declaração de rendimentos? Se do fato gerador, quando ele é considerado ocorrido no mês ou no ano?

No ano-base de 1989, a jurisprudência é mansa e numerosa de que sendo o lançamento por homologação, o imposto era devido no mês, e o termo de início para o prazo decadencial era o mês da ocorrência do fato gerador. Aliás esse entendimento é confirmado pelo próprio modelo de declaração de rendimentos do exercício 1990, adotado pela Secretaria da Receita Federal. Nela o contribuinte limitava-se a demonstrar, mês a mês, os valores dos rendimentos auferidos e do imposto recolhido durante o ano - base.

Contudo, no ano seguinte essa sistemática foi parcialmente alterada com a entrada em vigor da Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);
II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10)*

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.
(grifos não são do original)

Sistemática essa, mantida pela Lei nº 8.383 e por todas as leis posteriores, vigorando até a data de hoje.

Com a criação da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL a confusão ficou estabelecida, porque, voltava-se a um imposto tido como devido no mês e outro (**residual**) considerado como devido na declaração. Assim, na prática, ficamos diante de dois períodos de apuração um mensal e outro anual, ambos para um único contribuinte.

O que poucos atentaram, é que a norma legal que "criou" a obrigatoriedade da entrega de uma declaração chamada de ajuste, **não revogou e tão pouco alterou a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82.**

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador. Precisa apresentar declaração anual, mas como obrigação acessória, porque o fisco pode notificá-lo a pagar o imposto independentemente do contribuinte tê-la apresentado. Em resumo, o fisco não precisa aguardar a informação do contribuinte, consignada na declaração apresentada no final do ano. Pode lançar de ofício o imposto em qualquer momento, desde que constatado a ocorrência do fato gerador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

O fato de a autoridade lançadora, na prática, intimar o contribuinte para entregar a declaração, não autoriza a conclusão de que esse documento é um pressuposto necessário para o lançamento do imposto.

Constatado, que o contribuinte é omissor da entrega da declaração, não tem porque o fisco intimá-lo para apresentá-la. Cabe a autoridade lançadora pesquisar e levantar a vida patrimonial e financeira, e, se for o caso, lançar de ofício o imposto.

Dessa forma temos dois momentos de apuração do imposto:

a) mensal, nos casos de imposto de renda retido na fonte ou obrigatoriamente antecipado (autônomo e aluguel), tributação definitiva e aquele devido exclusivamente na fonte. Nesses casos, a autoridade fiscal, durante o ano - calendário pode fiscalizar e autuar a fonte pagadora dos rendimentos na qualidade de responsável, assim como o próprio contribuinte, no caso de antecipação obrigatória;

b) anual, na hipótese de rendimentos da atividade rural e aqueles rendimentos que durante o ano calendário ficaram abaixo do limite de isenção e que somados geram imposto. Aliás por isso a declaração chama-se de AJUSTE.

QUANTO AO RENDIMENTO OMITIDO, qual é o momento de tributá-lo?

Existem duas possibilidades: a) na efetiva ocorrência do fato gerador; b) no momento que a lei considera-o, por presunção, como ocorrido.

Ressalvo, que na espécie lançamento por homologação entende-se, por óbvio, omitido de tributação no mês da ocorrência do fato gerador e jamais

4/1
SMB

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

como omitido na declaração, uma vez que, REPITO, esse documento é desnecessário para o lançamento do imposto.

Em vários votos de minha autoria, defendi a aplicação da Instrução Normativa nº 46/97, como o critério mais correto para a tributação de rendimento omitido, revelado por acréscimo patrimonial a descoberto ou sinais exteriores de riqueza. Posteriormente, aprofundando-me na análise da matéria, descobri que as normas do referido ato administrativo não dão guarida a esse entendimento, uma vez que aplicam-se exclusivamente a rendimentos sujeitos a recolhimento mensal (carnê -leão).

Ora, a lei autoriza a presunção de OMISSÃO DE RENDIMENTOS , quando comprovado pela autoridade lançadora o ACRÉSCIMO PATRIMONIAL, não justificado pelos rendimentos tributados, não tributados e tributados exclusivamente na fonte. Todavia, presumir que o rendimento omitido teve origem em recebimento de outra pessoa física é presunção da presunção, ou melhor, presunção simples (*hominis*) de uso proibido no direito tributário.

Aliás, levar para a declaração de ajuste, ou seja autorizar a tributação anual para o RENDIMENTO CONSIDERADO POR LEI COMO OMITIDO, é antes de mais nada concordar, **sem autorização de lei**, com a postergação do pagamento do imposto, e dar um tratamento privilegiado e desigual para o contribuinte que omite rendimentos, em detrimento daquele que obedece às normas tributárias e paga o imposto no mês, ferindo o princípio de igualdade (C.F art. 150, III).

Dessa forma, no caso de rendimento omitido apurado por acréscimo patrimonial a descoberto, o mês do fato gerador é o mês em que ele se revelou.

4/1


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

Assim, por ex., se no mês de maio ele não tinha recursos para adquirir um veículo ou imóvel, é nesse mês que a lei autoriza a presunção do fato gerador.

Com isso, pode-se concluir que, no caso de presunção legal de omissão de rendimentos, o momento de incidência do imposto será aquele onde a autoridade fiscal constatou o fato que deu origem a mesma.

Assim, e considerando-se que a autoridade lançadora tem cinco anos do fato gerador para homologar a atividade de pagamento do imposto (C.T.N, art. 150 § 4º), a regra a ser aplicada para contagem do prazo de decadência é aquela fixada no art. 150, § 4º do C.T.N, 5 (cinco) anos, contados do fato gerador.

Como o rendimento foi considerado como omitido em dezembro de 1990, o termo final recaiu no dia 30 de dezembro de 1995. Como o lançamento só se consumou com a ciência do contribuinte do auto de infração de fl. 1 em 17/10/96 (AR de fl.108), a exigência pertinente ao ano de 1990, deve ser cancelada por ter sido constituída fora do prazo legal permitido.

2. MÉRITO.

2.1 . Exclusão da Motocicleta CBX 750 F INDY do cômputo do acréscimo patrimonial no ano – calendário de 1994.

Alega o recorrente que o referido veículo foi adquirido em 01/11/90 e foi indevidamente computado como aplicação no ano – calendário de 1994.

Incabível o argumento do recorrente, uma vez que examinado o demonstrativo de fl. 83 - QUADRO DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL (ano - base 1994) constata-se que a autoridade fiscal não consignou como aplicação a compra do referido veículo (doc. de fl. 14).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13603.000021/96-11
Acórdão nº. : 106-12.498

2.2. MULTA.

Argumenta o recorrente que a multa aplicada é além de sua capacidade contributiva.

Quanto a isso, esclareço apenas que a multa de ofício é uma penalidade à infração cometida (omitir rendimentos) devidamente prevista em lei. Portanto, não está sujeita, como o tributo, a capacidade contributiva.

A redução permitida é aquela autorizada pelo inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 e pelo ADN COSIT 1/97 que já foi feita pela autoridade julgadora "a quo".

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir o imposto pertinente ao ano – calendário de 1990, uma vez que foi lançado após o prazo de cinco anos autorizado em lei.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2002


SUELI EPIGÊNIA MENDES DE BRITTO

41