



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 Morais 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

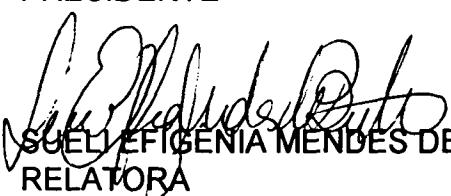
41  
SUB

**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 CONTRIBUINTE**

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

Recurso nº. : 128.170  
Recorrente : ROGÉRIO LUIZ BICALHO

**R E L A T Ó R I O**

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: 5º 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:

*gpb 41*

**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;

*gpb 41*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

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

**V O T O**

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 CONTRIBUINTE**

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 possível 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 judiciais.

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.

*SBB 41*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

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 CONTRIBUINTE**

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:**

SB AP

**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.

*SBP AF*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

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 omissivo 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 momento 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 obrigatoria;
- 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

**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 guarda 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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

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 CONTRIBUINTE**

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 EPIGENIA MENDES DE BRITTO

41