



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10215.000119/2005-33  
**Recurso n°** 161.867 Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-00.091 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de junho de 2009  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** AFONSO RODRIGUES DE MATOS  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ BELÉM/PA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2001

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

**PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.**

O princípio da legalidade é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, não sendo a autoridade administrativa competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

**ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

Preliminares afastadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência feita com base em depósitos bancários os valores declarados a título de receita da atividade rural e rendimentos de aluguéis, no montante de R\$ 153.275,00, nos termos do voto da Relatora.

  
MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente em Exercício

  
NÚBIA MATOS MOURA

Relatora

FORMALIZADO EM: 30 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah, José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

## Relatório

AFONSO RODRIGUES DE MATOS, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, mediante Acórdão DRJ/BEL nº 01-8.393, de 04/06/2007, fls. 267/274, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 280/296.

Mediante Auto de Infração, fls. 223/228, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativamente ao ano-calendário 2000, exercício 2001, no valor total de R\$ 1.081.578,16, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 28/02/2005.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Relatório de Fiscalização, fls. 231/239, foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Inconformado com a exigência, da qual foi cientificado por via postal em 21/03/2005, Aviso de Recebimento (AR), fls. 241, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 247/259, que se encontra assim resumida no Acórdão recorrido:



*A pretensão tributário-fiscal decaiu em 01.01.2005;*

### *DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS*

*A tributação da totalidade dos depósitos, considerando-se os omitidos a título de rendimentos recebidos de pessoa física não tem amparo legal, e a não apresentação dos documentos comprobatórios não induz a alteração da natureza dos rendimentos.*

*A autuação feriu o princípio da legalidade, carecendo de fundamento, impondo-se o seu cancelamento.*

*Não há qualquer dispositivo legal que autorize a fiscalização a considerar os valores creditados em conta corrente como recebidos de terceiros.*

*Há um anacronismo lógico e jurídico na afirmação de que o contribuinte omitiu os valores que declarou. Em nenhum ponto do Auto de Infração contestado aventou-se a existência de valor ou rendimento além do quanto foi informado através das sucessivas Declarações de Ajuste Anual, logo, omissão não ocorreu. Conclui-se pela incorreção do procedimento adotado, a saber, da tributação em bis in idem dos rendimentos originariamente declarados e tributados, restando decretar o cancelamento do Auto de Infração impugnado.*

*A desclassificação de Receita Bruta da Atividade Rural para rendimentos Recebidos de Pessoa Física, não é prevista por lei, tendo ou não sido apresentados os documentos comprobatórios de sua origem. Em não comprovando o contribuinte com documentação idônea, não transmuta a base de cálculo de 20% para 100%.*

*Ao entregar a declaração de ajuste anual do ano-calendário 2000, fez o impugnante ali constar como atividade econômica desempenhada a de produtor na exploração agropecuária, e que em nenhum momento houve qualquer questionamento quanto à atividade desempenhada, nem alvitrou a auditoria em contrário. E tivesse-o feito, caberia à ela comprovar a inexistência da atividade rural, nos termos do art.924 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda.*

*Invoca o art.60 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda.*

*Pede pela improcedência e cancelamento do Auto de Infração.*

A DRJ Belém/PA julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta*



*bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.*

**NÃO COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE RURAL.**  
*Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem serem provenientes da ATIVIDADE RURAL, incabível a tributação benéfica com base nas regras próprias desta ATIVIDADE.*

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 13/07/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 279, o contribuinte apresentou, em 14/08/2007, Recurso Voluntário, fls. 280/296, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Cuida o Auto de Infração, que ora se examina, de lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física, referente ao ano-calendário de 2000, exercício de 2001, e em seu recurso o contribuinte traz a preliminar de decadência.

Trata-se de tema bastante controverso, que vem suscitando inúmeros debates no âmbito deste Conselho, entretanto, em 18/08/2008, o Ministro da Fazenda aprovou o Parecer PGFN/CAT/nº 1617/2008, o qual estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal - STF da Súmula Vinculante nº 8.

O Parecer acima referido versa sobre a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias, contudo, suas conclusões, que se encontram a seguir transcritas, importam para o exame que se pretende:

*49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:*

*a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;*

*b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco*



*do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);*

*c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;*

*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;*

*f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;*

*g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;*

*h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria de mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela decisão do Supremo Tribunal Federal.*

A principal conclusão exarada no Parecer acima citado é que, no que se refere aos prazos decadenciais e prescricionais das contribuições previdenciárias aplica-se o disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Ao concluir que o disposto no CTN, quanto à decadência, aplica-se às contribuições previdenciárias e sabendo-se que as disposições do CTN aplicam-se integralmente ao Imposto de Renda Pessoa Física, tem-se que tais conclusões, relativas à decadência, aplicam-se ao Imposto sobre a Renda Pessoa Física.

Pois muito bem. É pacífico, com o advento das Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que o Imposto sobre a Renda Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, dado que atribui-se ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento.

 5

Deste modo, considerando-se as orientações contidas no Parecer PGFN/CAT/nº1617/2008, há de se concluir que o prazo decadencial do Imposto sobre a Renda Pessoa Física deve ser contado da seguinte forma:

(I) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(II) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o disposto no inciso I do art. 173, do CTN;

Cumpre, ainda, esclarecer que o imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexo anual.

No presente caso, o contribuinte apresentou tempestivamente sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 2001, ano-calendário 2000, fls. 07/11, na qual apurou saldo de imposto a pagar, no valor de R\$ 6.119,81. Ocorreu, portanto, a antecipação do pagamento, de modo que deve-se aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2000 somente se completaram em 31/12/2000, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, que se encerrou em 31/12/2005. Como o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 21/03/2005, Aviso de Recebimento (AR), fls. 241, verifica-se que no presente caso não há que se falar em decadência.

Ainda, preliminarmente, o contribuinte afirma que a autoridade fiscal deixou de observar o princípio da legalidade quando no Auto de Infração optou por considerar os valores creditados em conta-corrente como recebidos de terceiros e ao desclassificar a receita bruta da atividade rural para rendimentos recebidos de pessoa física.

De pronto, cumpre esclarecer que o presente lançamento, realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, imputa ao contribuinte a infração de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Em nenhum momento do procedimento fiscal ou no Auto de Infração ou ainda no Relatório Fiscal a autoridade autuante mencionou que tais rendimentos (omitidos) teriam sido recebidos de pessoas físicas, tampouco, procedeu a desclassificação das receitas de atividade rural declaradas pelo contribuinte em sua DAA.

E mais, o contribuinte foi devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes e, por entender que os esclarecimentos prestados não foram satisfatórios, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento.

Por outro lado, deve-se salientar que o princípio constitucional da legalidade é direcionado para cada uma das esferas legislativas, ou seja, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, que deverão observá-los quando da elaboração das leis.

Assim, se a intenção do contribuinte era de questionar a validade do dispositivo acima mencionado (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), há de se esclarecer que o órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos

de controle da constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar na esfera administrativa a validade das leis, pois, não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas legais, em observância ao art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Nestes termos, afasta-se a argüição de não-observância do princípio da legalidade.

No mérito, o contribuinte afirma não existir qualquer dispositivo legal que autorize a fiscalização considerar os valores creditados em conta-corrente como recebidos de terceiros.

Mais uma vez o contribuinte nega validade ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que, ao contrário do que entende o contribuinte, autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

E este é o caso dos autos. Durante o procedimento fiscal, o contribuinte, intimado a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas-correntes, esclareceu que os valores eram oriundos de rendimentos de aluguel e atividade rural. Contudo, a autoridade fiscal considerou a documentação apresentada insuficiente para vincular, com datas e valores coincidentes, tais rendimentos aos valores depositados. Exceção apenas para cinco depósitos, no valor de R\$500,00, relativos a rendimentos de aluguel recebidos da Igreja Universal do Reino de Deus, que foram excluídos da tributação.

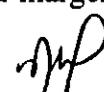
Desta forma, correto foi o procedimento da autoridade fiscal, ao considerar não comprovados os demais depósitos, levando-os à tributação no Auto de Infração.

Por fim, cumpre analisar a alegação da defesa de que o procedimento fiscal adotado incorreu em dupla tributação dos rendimentos originalmente declarados e tributados.

De pronto, cumpre esclarecer que os rendimentos declarados pelo contribuinte em sua DAA não foram levados à tributação no Auto de Infração, que somente tributou a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

Muito embora o contribuinte tenha apresentado documentos comprobatórios dos rendimentos oferecidos à tributação, tais como rendimentos de aluguel e receitas da atividade rural, a autoridade fiscal somente excluiu da tributação os valores que apresentavam coincidência de data e valor com os depósitos bancários. Assim, somente não foram levados à tributação cinco depósitos no valor de R\$ 500,00, correspondentes a rendimentos de aluguel recebidos da Igreja Universal do Reino de Deus.

Contudo, é razoável que se admita que os rendimentos oferecidos à tributação tenham transitado pelas contas-correntes do contribuinte. Tal entendimento justifica-se pelo fato de que todas as contas-correntes do contribuinte foram examinadas e também por não ser usual que pessoas detentoras de contas bancárias movimentem seus rendimentos à margem do sistema financeiro.



Nesta conformidade, muito embora não se verifique a coincidência de datas e valores entre os rendimentos declarados e os depósitos não justificados deve-se excluir da tributação tais quantias, em razão de se entender que, na ausência de outras contas bancárias, os rendimentos declarados tenham transitado pelas contas-correntes examinadas.

Assim, de acordo com a DAA, fls. 07/11, deve-se excluir da tributação a quantia de R\$ 153.275,00, correspondente aos seguintes valores:

Fontes	Valores em Reais
Agroflorestal Industrial Acarai S/A	2.000,00
Igreja Universal do Reino de Deus	500,00
Sind Trab Ind da Const Civil do Mob de Altamira e Reg	1.000,00
Pessoas Físicas	13.275,00
Receita da atividade rural	136.500,00
Total	153.275,00

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$ 153.275,00, correspondente às receitas de atividade rural e rendimentos de aluguéis, ambos oferecidos à tributação na DAA.

Sala das Sessões DF, em 01 de junho de 2009



NÚBIA MATOS MOURA