



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

**Processo nº** 10245.002089/2004-61  
**Recurso nº** 158.761 Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-00.056 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de maio de 2009  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2001 a 2004  
**Recorrente** RAUL PRUDENTE DE MORAES NETO  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

**Ementa:** IRPF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - COMPETÊNCIA DA UNIÃO FEDERAL.

Somente entes políticos dotados de poder legislativo têm competência para instituir tributos, sendo tal poder indelegável. A competência constitucional para instituir o imposto de renda é da União Federal, cujo lançamento é atribuído por lei aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Assim, mesmo no caso de tributos sujeitos à repartição constitucional das receitas tributárias da União Federal para Estados e Municípios, a União é a entidade que detém competência sobre o imposto de renda.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - AUSÊNCIA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA DO IMPOSTO DE RENDA QUE INCIDIRIA SOBRE RENDIMENTO SUJEITO AO AJUSTE ANUAL NA DECLARAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.**

Transposto o limite temporal da entrega da declaração pelo beneficiário pessoa física, a sujeição passiva desloca-se da fonte pagadora para o beneficiário. Inteligência da Súmula nº 12 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

**RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO - DIÁRIAS E AJUDAS DE CUSTO PAGAS COM HABITUALIDADE A MEMBROS DO PODER LEGISLATIVO ESTADUAL - COMPROVAÇÃO DOS GASTOS - INOCORRÊNCIA - HIGIDEZ DA TRIBUTAÇÃO.**

Ajudas de custo pagas com habitualidade a membros do Poder Legislativo Estadual estão contidas no âmbito da incidência tributária e, portanto, devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração Ajuste Anual, quando não se comprove que ditas verbas destinam-se a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e sua família, no caso de mudança permanente de um para outro município. Ainda, diárias pagas em

@

montantes expressivos, regulares e isonômicos a todos os parlamentares, sem comprovação documental do gasto, integram o rendimento tributável.

**MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA - EXONERAÇÃO.**

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - VALORES INDIVIDUAIS ABAIXO DE R\$ 12.000,00 - SOMATÓRIO ANUAL QUE NÃO ULTRAPASSA R\$ 80.000,00 - DESCONSIDERAÇÃO.**

Os rendimentos omissos decorrentes de depósitos bancários de valor individual abaixo de R\$ 12.000,00, cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00, devem ser desconsiderados na presunção de omissão de rendimentos, na forma do art. 42, §3º, II, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.481/97.

**MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE.**

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de Contribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INFRAÇÕES NÃO INFORMADAS ESPONTANEAMENTE AO FISCO - IMPOSTO APURADO NÃO PAGO - INOCORRÊNCIA.**

Para se falar em denúncia espontânea, mister a presença do pagamento do imposto devido e dos juros de mora respectivos, desde que o contribuinte não se encontre em procedimento de ofício (art. 138, *caput* e § único, do Código Tributário Nacional).

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized name and a circular mark with initials inside.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, **REJEITAR a preliminar suscitada pelo sujeito passivo e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso**, nos termos do voto do Relator.

  
GONÇALO BONET ALLAGE - Presidente

  
GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2009

Participaram do julgamento os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Gonçalo Bonet Allage (Presidente em exercício).

## Relatório

Em face do contribuinte Raul Prudente de Moraes Neto, CPF/MF nº 142.283.432-87, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 23/09/2004, auto de infração (fls. 244 a 262), com ciência postal em 30/09/2004 (fl. 264). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento da obrigação:

IMPOSTO	R\$ 156.391,14
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 131.543,40

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

a) compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, no ano-calendário 2002, conduta essa apenada com multa de ofício de 75%.

b) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário 2000 e 2001, conduta essa apenada com multa de ofício de 112,50%;

c) omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, confessados como isentos nas declarações de ajuste do fiscalizado, nos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, conduta essa apenada com multa de ofício de 75%.

No tocante à **infração “a”**, acima, a fiscalização auditou a documentação comprobatória da percepção de rendimentos pelo fiscalizado, tendo como fonte pagadora a Assembléia Legislativa do Estado de Roraima (RR), comparando os contracheques (fls. 156 a 162) com o comprovante de rendimentos respectivo (fl. 22), ambos emitidos pela fonte pagadora, quando detectou a majoração no IRRF constante do comprovante de rendimentos, razão, no ponto, da autuação.

Quanto à **infração “b”**, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem de depósitos em conta corrente e conta poupança mantidos na Caixa Econômica Federal (fls. 147 a 149), logrando esclarecer a origem de parte dos créditos, porém remanesceram os depósitos de fls. 204 a 207, com montantes globais de R\$ 64.460,41 e R\$ 73.721,95, nos anos-calendário 2000 e 2001. Aqui, deve-se evidenciar que nenhum dos depósitos, individualizadamente, excedem R\$ 12.000,00. Nesta infração, a multa aplicada foi agravada para 112,50%, porque o contribuinte não atendeu a intimação que apontou os depósitos de origem não comprovada remanescentes, entendendo a autoridade que o fiscalizado estava criando embaraço ao desenvolvimento do trabalho fiscal, já que, no momento em que constituiu procurador advogado nos autos (fl. 197), não mais atendeu as intimações, bem como pugnou pelo encerramento do trabalho fiscal.

No tocante à **infração “c”**, acima, rendimentos declarados como isentos pelo contribuinte foram reclassificados para tributáveis pela fiscalização. Tratava-se de ajuda de custo, recebidas por deputados estaduais de Roraima (RR), com base no Decreto Legislativo nº

06/1995, pagas no início e fim de cada sessão legislativa anual, equivalente ao valor da remuneração do parlamentar, para fazer frente à despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou extraordinária (art. 3º, caput e § 1º, do Decreto Legislativo nº 06/1995 – fl. 215), nos anos-calendário 2000 a 2003, bem como diárias, estas nos anos-calendário 2002 e 2003, já que o contribuinte, intimado e reintimado, não comprovou, com documentos hábeis e idôneos, os deslocamentos para fora do município de Boa Vista (RR), já que as diárias eram pagas de forma continuada, o que, no entendimento da fiscalização, caracterizaria, na realidade, rendimentos sujeitos à tributação. Neste ponto, observa-se que as diárias do ano-calendário 2002 excederam mais de duas vezes os rendimentos tributáveis percebidos da Assembléia Legislativa (fl. 253).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ-Belém (PA), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 367 a 389. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 01-7.632, de 05 de fevereiro de 2007, que foi assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*EMENTA: DECLARAÇÃO DE AJUSTE. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. Comprovando-se que a fonte pagadora recolheu imposto de renda na fonte a menor que o informado pelo sujeito passivo, em suas declarações de ajuste, mantém-se a glosa efetuada.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.*

*VERBAS PAGAS COMO DIÁRIAS E AJUDA DE CUSTO. NATUREZA DIVERSA. ISENÇÃO NÃO ACEITA. A isenção de IRPF sobre as diárias só se dá quando são destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho. Vantagens pagas sob a denominação de ajuda de custo, de maneira continuada ou eventual, sem que ocorra mudança de residência do beneficiário para outro município, em caráter permanente, não estão abrangidas pela isenção.*

*RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RESPONSABILIDADE.*

*Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto*



*extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.*

*INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONCRETIZAÇÃO. OCORRÊNCIA DO FATO PREVISTO NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. A responsabilização do agente por infração à legislação tributária independe de o mesmo ter contribuído, cooperado, colaborado ou não para o cometimento do ilícito tipificado em lei.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização. Aos débitos Tributários apurados em Fiscalização, a legislação em vigor prevê expressamente a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e de juros moratórios calculados de acordo com a taxa SELIC.*

*DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 17/03/2007 (fl. 395). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 11/04/2007 (fl. 400).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

I. a autoridade autuante considerou o contribuinte responsável tributário pelo recolhimento do IRPF, incidente sobre as ajudas de custo e diárias recebidas em caráter indenizatório da Assembléia Legislativa de Roraima (RR), sendo patente a ilegitimidade passiva do recorrente, já que o responsável seria o ente público;

II. as verbas decorrentes de diárias e ajudas de custo pagas pela Assembléia Legislativa de Roraima (RR) têm caráter indenizatório, não significando qualquer acréscimo patrimonial em favor do recorrente. No tocante às ajudas de custo, pagas de forma não habitual, foram percebidas em consonância com o Decreto Legislativo nº 06/1995, que custeava o transporte e outras despesas imprescindíveis ao comparecimento à sessão legislativa

(ordinária ou extraordinária), tendo, dessa forma, caráter eminentemente indenizatório, não havendo falar em incidência do imposto de renda;

III. a Assembléia Legislativa de Roraima (RR) informou o valor incorreto do IRRF no comprovante de rendimentos, o que fez o contribuinte incorrer em erro involuntário no preenchimento de sua declaração de ajuste anual do ano-calendário 2002, não podendo, assim, ser-lhe imputado a multa de ofício no percentual de 75%, pois agira de boa-fé;

IV. a movimentação financeira, por si só, não é fato gerador do imposto de renda. Como é cediço, depósitos bancários não representam renda, na forma de remansosa jurisprudência administrativa e judicial. Ademais, a autoridade autuante foi omissa na apreciação das provas que justificavam a origem dos depósitos bancários, conduta corroborada pela autoridade julgadora da instância *a quo*, tudo isso implicando na nulidade do lançamento, sendo certo que o contribuinte atendeu as intimações da fiscalização, o que é motivo suficiente para afastar a multa agravada de 112,50%, a qual tem caráter confiscatório;

V. o contribuinte denunciou espontaneamente a infração, já que confessou os rendimentos em suas declarações de imposto de renda, devendo ser aplicada a benesse do art. 138 do CTN, com exclusão da multa de ofício sobre os valores devidos;

VI. a multa de ofício lançada viola os princípios da razoabilidade e do não-confisco.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 04, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 16/12/2008.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 17/03/2007 (fl. 395), sábado, e interpôs o recurso voluntário em 11/04/2007 (fl. 400), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 18/04/2007, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar os pedidos e as razões deduzidos no recurso, como discriminados no relatório.

Passa-se à defesa do **item I** (ilegitimidade passiva do recorrente no tocante ao IRPF referente ao recebimento de diárias e ajuda de custos pagas pela Assembléia Legislativa de Roraima (RR), já que esse ente público seria o responsável pelo pagamento do imposto).

Essa questão foi pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes pela Súmula de nº 12, que tem a seguinte dicção: “Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção”.

Assim, ultrapassado o prazo de entrega da declaração de ajuste anual pelo beneficiário do rendimento, sem que a fonte pagadora tenha feito a retenção do IRRF respectiva, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa para o beneficiário do rendimento, ficando a fonte pagadora sujeita, apenas, a imposição de uma multa isolada sobre o imposto não retido ou não recolhido, na forma do art. 9º da Lei nº 10.426/2002. Assim, o imposto, em si mesmo, é de responsabilidade do beneficiário do rendimento. Essa situação amolda-se à perfeição ao caso em debate, pois não houve a retenção do IRRF pela Assembléia Legislativa de Roraima (RR), bem como a ação fiscal foi deflagrada após a entrega das declarações de rendimentos respectivas.

Por tudo, neste ponto, sem razão o recorrente.

Agora, passa-se à defesa do **item II** (as verbas decorrentes de diárias e ajudas de custo pagas pela Assembléia Legislativa de Roraima (RR) têm caráter indenizatório, não significando qualquer acréscimo patrimonial em favor do recorrente. No tocante às ajudas de custo, pagas de forma não habitual, foram percebidas em consonância com o Decreto Legislativo nº 06/1995, que custeava o transporte e outras despesas imprescindíveis ao comparecimento à sessão legislativa (ordinária ou extraordinária), tendo, dessa forma, caráter eminentemente indenizatório, não havendo falar em incidência do imposto de renda).

Inicialmente, passa-se a apreciar a controvérsia no tocante à tributação das ajudas de custo, pagas nos montantes de R\$ 12.000,00, nos anos-calendário 2000 a 2002, e R\$ 19.080,00, no ano-calendário 2003, sem incidência de IRRF, e informadas como rendimentos isentos ou não tributáveis no comprovante de rendimentos emitido pela Assembléia Legislativa de Roraima (fls. 22, 212 a 214).

O benefício em destaque foi outorgado pelo Decreto Legislativo nº 05/1995, nos termos que seguem, *verbis* (fl. 215):

*Art. 3º - É devida ao parlamentar, no início e no final previsto para à sessão legislativa, ajuda de custo equivalente ao valor da remuneração.*

*§ 1º - A ajuda de custo destina-se à compensação de despesa com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou à sessão legislativa extraordinária, convocada na forma da Constituição Estadual e do Regimento Interno deste Poder.*

*§ 2º - Perderá direito à percepção da parcela final da ajuda de custo o parlamentar que não comparecer a, pelo menos, dois terços da sessão legislativa.*

O Decreto acima criou auxílio não previsto em lei federal como isento ou não tributável pelo imposto de renda, já que a única ajuda de custo isenta é aquela destinada a atender às despesas com mudança de um município para outro pelo contribuinte, sujeita à comprovação, e não uma ajuda de custo paga sem qualquer exigência de mudança de sede ou domicílio do agente, em duas parcelas anuais, com possibilidade de redução pelas ausências nas sessões legislativa, como acima previsto. A ajuda de custo isenta está disciplinada no art. 6º, XX, da Lei nº 7.713/88, *verbis*:

*Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:*

*(...)*

*XX - ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte.*

Excetuados os casos de rendimentos previstos em lei federal como isentos ou não tributáveis, qualquer estipêndio pago a título diverso deve se submeter à incidência do imposto de renda. Diferentemente do pugnado pelo recorrente, o auxílio em debate se reveste de caráter de verba tributável, sequer se assemelhando com a ajuda de custo isenta, esta prevista em lei federal.

Aceitar que um Decreto assemblear desnature o conceito de renda e rendimentos tributáveis previsto em lei federal, atribuindo aos estipêndios pagos pelos cofres públicos caráter indenizatório, de forma puramente formal, sem um substrato na realidade, seria desnaturar a competência tributária da União Federal no tocante ao imposto de renda, já que, no extremo, a Assembléia Legislativa de Roraima (RR) poderia tipificar todos os rendimentos pagos aos parlamentares como tendo natureza indenizatória, a custear os gastos necessários ao exercício do mandato parlamentar, usurpando a competência da União Federal para instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Dessa forma, correto a incidência do imposto de renda sobre as “ajudas de custo” em debate.

Agora, passa-se a discutir a controvérsia sobre a tributação das diárias pagas ao recorrente pela Assembléia Legislativa de Roraima (RR), nos montantes de R\$ 172.000,00 e R\$ 108.840,00, nos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente.

Considerando o montante e a representatividade das diárias em face dos rendimentos tributáveis percebidos da Assembléia Legislativa de Roraima (RR), quando as diárias representaram 213,93% e 45,07% dos rendimentos tributáveis, nos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente, a fiscalização intimou o contribuinte a comprovar, com documentos haveis e idôneos, os efetivos deslocamentos para fora do município de Boa Vista (RR), sede do parlamento roraimense. O fiscalizado solicitou prorrogação de prazo para atender a intimação e, posteriormente, não a atendeu, solicitando o encerramento da ação fiscal.

Compulsando a documentação da Assembléia de Roraima que resume o pagamento das diárias aos deputados, percebe-se que os parlamentares, inclusive o fiscalizado, receberam, quase uniformemente, R\$ 11.000,00, em janeiro e fevereiro/2002, R\$ 5.000,00, em março/2002, R\$ 17.000,00, em abril/2002, e R\$ 16.000,00, no período de maio a dezembro/2002 (fls. 230 a 235). No ano-calendário 2003, a uniformidade do pagamento aos parlamentares diminui, porém percebe-se uma predominância de pagamentos no montante de R\$ 7.590,00 (fls. 236 a 241). Efetivamente, causa espécie o montante percebido a título de diária, bem como a regularidade dos pagamentos aos parlamentares roraimenses.

A comprovação dos deslocamentos para município diverso da sede de trabalho do fiscalizado, a justificar o pagamento de diárias, era uma prova fácil de produzir, já que não se pode conceber que o parlamento roraimense pagasse as diárias aos parlamentares sem qualquer demonstração do efetivo deslocamento. O contribuinte foi intimado a produzir tal prova, porém ficou-se inerte. Inegavelmente, não há plausibilidade na percepção das diárias nos montantes e nas proporções em face dos rendimentos tributáveis pagas por um ente público, como ocorreu no caso vertente. A uniformidade dos pagamentos e ausência da comprovação dos deslocamentos indicam que a verba era paga sem respeitar a baliza legal que informa que as diárias não integram o rendimento tributável quando são destinadas ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente da sede de trabalho, inclusive no exterior (art. 6º, II, da Lei nº 7.713/88). Ora, não parece plausível que todos os deputados recebessem expressivos valores iguais ou similares de diárias, em todos os meses, exceto se o parlamento roraimense tivesse uma política de mudança mensal de sua sede de deliberação. Porém, nada foi acostado aos autos que justificasse ou comprovasse o pagamento das diárias nos expressivos montantes informados.

Assim, forçoso reconhecer que as diárias pagas no caso vertente integram os rendimentos tributáveis, estando correto a imputação do imposto ao recorrente.

Superada a defesa precedente, passa-se à do **item III** (a Assembléia Legislativa de Roraima (RR) informou o valor incorreto do IRRF no comprovante de rendimentos, o que fez o contribuinte incorrer em erro involuntário no preenchimento de sua declaração de ajuste anual do ano-calendário 2002, não podendo, assim, ser-lhe imputado a multa de ofício no percentual de 75%, pois agira de boa-fé).

O contribuinte informou o valor do IRRF na declaração de ajuste anual (fl. 12) em estrita conformidade com o comprovante de rendimentos e a DIRF emitidos pela Assembléia Legislativa de Roraima – RR (fls. 22 e 243). Assim, não há qualquer dúvida que o contribuinte foi induzido a erro pela informação do ente público.

Em um cenário dessa natureza, desarrazoado imputar ao recorrente a multa de ofício, pois cumpriu fielmente as orientações de um órgão estatal, a Assembléia Legislativa de Roraima, não podendo sofrer uma penalização pelos equívocos da fonte pagadora, que o induziu em erro.

Ressalte-se que esse entendimento é esposado pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê no Acórdão nº CSRF/04-00.045, sessão de 21 de junho de 2005, relator o conselheiro Wilfrido Augusto Marques, *verbis*:

*IRPF – MULTA DE OFÍCIO - Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração de omissão de rendimentos quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora, que elaborou de forma equivocada o comprovante de rendimentos pagos e imposto retido na fonte. O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.*

Ainda, tal posicionamento também foi acatado pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, como se ver no Acórdão nº 106-17.167, sessão de 06/11/2008, por maioria, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

Pelo acima exposto, afasta-se a multa de ofício de 75% incidente sobre o imposto lançado referente à compensação indevida de imposto de renda retido na fonte no ano-calendário 2002.

Agora, passa-se à defesa do **item IV** (a movimentação financeira, por si só, não é fato gerador do imposto de renda. Como é cediço, depósitos bancários não representam renda, na forma de remansosa jurisprudência administrativa e judicial. Ademais, a autoridade autuante foi omissa na apreciação das provas que justificavam a origem dos depósitos bancários, conduta corroborada pela autoridade julgadora da instância *a quo*, tudo isso implicando na nulidade do lançamento, sendo certo que o contribuinte atendeu as intimações da fiscalização, o que é motivo suficiente para afastar a multa agravada de 112,50%, a qual tem caráter confiscatório).

De antemão, deve-se lembrar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública. Como se demonstrará a seguir, a presente infração imputada ao recorrente foi feita ao arrepio da lei.

O contribuinte foi intimado a comprovar a origem de depósitos em conta corrente e conta poupança mantidos na Caixa Econômica Federal (fls. 147 a 149), comprovando a origem de parte dos créditos, porém remanesceram os depósitos de fls. 204 a 207, com montantes globais de R\$ 64.460,41 e R\$ 73.721,95, nos anos-calendário 2000 e 2001. Aqui se deve evidenciar que nenhum dos depósitos, individualizadamente, excederam R\$ 12.000,00. Nesta infração, a multa aplicada foi agravada para 112,50%, porque o contribuinte não atendeu a intimação que apontou os depósitos de origem não comprovada remanescentes, entendendo a autoridade que o fiscalizado estava criando embaraço ao desenvolvimento do trabalho fiscal, já que, no momento em que constituiu procurador advogado nos autos (fl. 197), não mais atendeu as intimações, bem como pugnou pelo encerramento do trabalho fiscal.

Ora, o § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, no caso de fiscalizado pessoa física, determina que devem ser desconsiderados todos os depósitos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório destes, no ano-calendário, não ultrapasse R\$ 80.000,00, hipótese que deve ser reconhecida até de ofício, como se viu no Acórdão nº 106-16.177 (Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes), sessão de 1º/03/2007, relator o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, unânime, que acolheu de ofício tal benesse legal, antes da análise dos argumentos expendidos pelo sujeito passivo.

Apesar dessa linha de defesa não ter sido aventada pelo recorrente, trata-se de uma ilegalidade flagrante, devendo ser reconhecida até de ofício, o que implica em cancelar o imposto referente a tal omissão de rendimentos, já que esta, em todos os anos-calendário, encontra-se dentro dos limites albergados pelo art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/96, que afasta da tributação uma omissão como a da espécie.

Dessa forma, exonera-se o imposto e a multa vinculada decorrentes da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Agora, passa-se à defesa do **item V** (o contribuinte denunciou espontaneamente a infração, já que confessou os rendimentos em suas declarações de imposto de renda, devendo ser aplicada a benesse do art. 138 do CTN, com exclusão da multa de ofício sobre os valores devidos).

Para se falar em denúncia espontânea, mister a presença do pagamento do imposto devido e dos juros de mora respectivos, desde que o contribuinte não se encontre em procedimento de ofício (art. 138, *caput* e § único, do Código Tributário Nacional). No caso aqui em debate, as infrações foram apontadas em procedimento de ofício, com reclassificação dos rendimentos de isentos para tributáveis, o que, por si só, afasta qualquer pretensão de denúncia espontânea, já que o contribuinte não confessou qualquer infração, mas, ao revés, declarou rendimentos em desconformidade com a legislação tributária. Ademais, sequer houve pagamento do tributo devido, acompanhado dos juros de mora respectivos, o que, mais uma vez, impede qualquer discussão na vertente trazida na defesa.

Sem razão, então, o recorrente.

Por fim, passa-se a defesa do **item VI** (a multa de ofício lançada viola os princípios da razoabilidade e do não-confisco).

Ainda, a recorrente afirma que a multa de ofício tem caráter confiscatório. Aqui, um pequeno parêntese, antes de analisar dogmaticamente essa irresignação. O princípio da proibição de efeito de confisco é de difícil constatação, e, como diz Heinrich Kruse, quando fala do “imposto sufocante”, mais se assemelha ao “*monstro do Lago Ness do Direito Tributário: ninguém o viu e todos escrevem sobre ele*”<sup>1</sup>.

Agora, transcreve-se a norma constitucional que positivou tal princípio:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

<sup>1</sup> Apud Schoueri, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. 1ª ed., Rio de Janeiro, 2005, p. 302.

*I a III - omissis;*

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

*(...) (grifou-se)*

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Ainda, deve-se ressaltar que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, inclusive o princípio da razoabilidade, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais e as cúpulas dos poderes executivo e legislativo têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de Contribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso, para exonerar a multa de ofício lançada vinculada à infração referente à compensação indevida de IRRF no ano-calendário 2002 e exonerar o crédito tributário incidente sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10245.002089/2004-61  
Recurso nº: 158.761

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3401-00.056.

Brasília, 27 OUT 2009

---

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR  
Chefe da Secretaria  
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional