



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

---

<b>Processo nº</b>	10480.019917/2001-75
<b>Recurso nº</b>	148.868 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 1996 a 1998
<b>Acórdão nº</b>	102-49.007
<b>Sessão de</b>	23 de abril de 2008
<b>Recorrente</b>	CLÁUDIO JORGE BERARDO CARNEIRO DA CUNHA
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

---

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

Exercício: 1997, 1998

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA - PRAZO DE CINCO ANOS APÓS A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - LAPSO TEMPORAL NÃO DECORRIDO INTEGRALMENTE - PRELIMINAR REJEITADA - Enquanto não decorrido o prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador não se opera a decadência. A notificação do sujeito passivo a qualquer momento antes do término do lapso temporal previsto na legislação para que a decadência se consuma é causa interruptiva da decadência. No caso em que o sujeito passivo foi notificado três dias antes do término do quinquêdio previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, não está configurada a decadência.

Preliminar rejeitada.

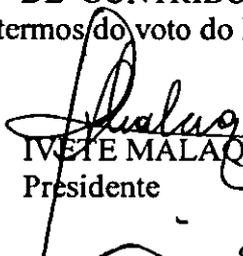
IMPOSTO DE RENDA - BASE DE CÁLCULO - PRETENSÃO DE TRIBUTAÇÃO DE VINTE POR CENTO CORRESPONDENTE À RECEITA OMITIDA - NÃO COMPROVAÇÃO DE QUE SE TRATAM DE RENDIMENTOS DECORRENTES DA ATIVIDADE RURAL - IMPOSSIBILIDADE - RECURSO NEGADO - O critério de tributação previsto no artigo 5º, parágrafo único, da Lei nº 8.023, de 1990, que prevê que a tributação limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base só é possível quando ficar comprovado que os rendimentos omitidos decorrem da atividade agrícola.

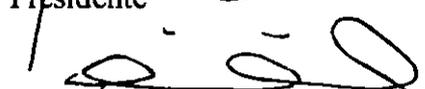
**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA Nº 02** - O Judiciário, no controle difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos, sendo que o Primeiro Conselho de Contribuintes

aprovou a Súmula nº 02 estabelecendo que “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”  
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA  
Relator

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naurý Frágoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

## Relatório

O auto de infração de fls. 09 a 14, notificando o contribuinte em 28/12/2001 (fl. 603), descreve três infrações a saber: (1) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica nos anos calendário de 1995, 1996 e 1997; (2) Acréscimo patrimonial a descoberto por sinais exteriores de riqueza nos anos-calendário de 1995 e 1996 e (3) Omissão de rendimentos provenientes de depósito bancário nos ano-calendário de 1997.

O acórdão de fls. 606 a 634, pelas razões que menciona, afastou, de forma integral, a exigência tributária em relação aos itens 02 e 03 do auto de infração e, de forma parcial, em relação ao item 01, afastou a exigência do crédito tributário correspondente ao ano-calendário de 1995, reconhecendo a decadência. Em síntese, o que se discute no presente recurso é a exigência tributária em relação aos anos-calendário de 1996 e 1997 que o auto de infração à fl. 556 assim descreve:

*"Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, nos exercícios de 1996, 1997 e 1998, anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, conforme livros-caixa, entregues pelo contribuinte às fls. 147 a 164, 240 a 257 e 332 a 356, e demonstrativos de fls. 502, 503 e 506, descritos no termo de encerramento de fls. 516 a 518.*

O termo de encerramento fiscal de fls. 516 a 518, ao descrever a omissão de rendimentos, contém a seguinte passagem:

### *"1 OMISSÃO DE RENDIMENTOS*

*Em atendimento a solicitação para apresentar a documentação comprobatória da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, o contribuinte entregou os Livros-Caixa, referentes aos anos-calendário 1995, 1996 e 1997. Com base nessas informações, elaboramos os demonstrativos de rendimentos recebidos conforme Livros-Caixa de fls. 145/146, 283/289 e constatamos que o contribuinte omitiu os seguintes valores como rendimentos:*

<i>Ano-calendário</i>	<i>rendimentos recebidos</i>	<i>rendimentos declarados</i>	<i>rendimentos omitidos</i>
1995	Conf. Livro-Caixa R\$ 77.315,76	R\$ 18.240,00	R\$ 59.075,76
1996	R\$ 23.460,00	R\$ 23.460,00	R\$ 63.655,34
1997	53.169,96	R\$ 24.000,00	R\$ 29.169,46

*Em observância ao disposto na Lei n.º 8.134/90, art. 6º c/c Lei n.º 9.250/95, art. 34 e IN SRF 25/96, art. 50, parágrafo 1º, que determinam que as despesas (notas fiscais/recibos) devem estar discriminados e identificados para serem comprovados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte pagadora, deixamos de considerar as despesas escrituradas nos Livros-Caixa (recibos e notas fiscais não identificadas e despesas não discriminadas de fls. 165 a 236, 260 a 329 e 357 a 498) nos seguintes valores*

<i>Ano-calendário</i>	<i>Total das despesas</i>
1995	R\$ 23.827,81
1996	R\$ 20.776,35

1997

R\$ 26.250,00

As declarações do IRPF constam das fls. 17 a 29, identificando como principal atividade do contribuinte a de representante comercial. No ano-calendário de 1996 o contribuinte declarou rendimentos de R\$ 21.900,00 recebidos de pessoas jurídicas e R\$ 1.560,00 recebidos de pessoas físicas. Neste ano não há despesas e nem rendimentos declarados da atividade rural (fl. 23/24). No ano de 1998 o recorrente declarou rendimentos de R\$ 24.000,00 recebidos de pessoa jurídica. Informou, ainda, a exploração da Fazenda Campo Alegre, mas não descreveu receitas e nem despesas desta atividade.

Constam dos autos o Livro-Caixa de fls. 147/164, acompanhado dos documentos de fls. 165/239; Livro-Caixa de fls. 240/257, acompanhado dos recibos de fls. 260 a 229; e Livro-Caixa de fls. 332/356, acompanhado dos recibos 357 a 498.

Às fls. 499 a 501 constam os demonstrativos, mês a mês, das despesas de Livro-Caixa e às fls. 502, 503 e 506 constam, mês a mês, os rendimentos omitidos. As planilhas de fls. 145/146; 238/239 e 330/331, relatam os rendimentos recebidos mês a mês, tendo como histórico "recebimento diversos". Examinando a documentação dos autos não é possível verificar se tais recebimentos são oriundos da atividade agrícola ou da atividade de representante comercial.

Destaco, por oportuno, que os rendimentos considerados como omitidos foram extraídos do próprio Livro-Caixa do autuado.

No ponto em litígio, o acórdão recorrido manteve a exigência do crédito tributário com base nos seguintes fundamentos:

*"Relativamente à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas dos anos-calendário de 1996 e 1997, o contribuinte alega que teria havido apenas erro de preenchimento das declarações de ajuste anual, pois as preencheu sozinho, "de forma imperfeita".*

*"44 Ora, o art. 136 do CTN assim preceitua:*

*"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."*

*45. Logo, as alegações do contribuinte não podem ser acatadas, tendo em vista que é absolutamente irrelevante que as infrações apontadas na peça fiscal tenham ocorrido em decorrência de lapso no preenchimento de suas declarações de ajuste.*

*46. Todas os rendimentos apontados como omitidos, além de constarem escriturados no Livro Caixa apresentado pelo contribuinte, não são objeto de qualquer contestação, razão pela qual devem ser mantida a autuação relativa à omissão de rendimentos dos anos-calendário de 1996 e 1997.*

*47. Ressalte-se que, embora a fiscalização tenha feito menção à desconsideração de parte das despesas da atividade rural (fls. 517), referidas "glosas" em nada afetaram os valores apontados no Auto de Infração, que se limitaram aos valores dos rendimentos omitidos, até porque as DIRPF dos anos-calendário de 1996 e 1997*

*não indicam qualquer resultado decorrente da atividade rural (fls. 19/24 e 25/29).*

Intimado do acórdão, o contribuinte ingressou com o recurso de fls. 638 a 662 alegando, em síntese,

- (i) que em relação ao ano de 1996 há que se reconhecer a decadência porque o procedimento fiscal iniciou em 28/12/2001 e visivelmente com o objetivo de não deixar virar o exercício de 2001, no entanto a ciência só se deu mesmo em 2002. (fl. 658);
- (ii) que o contribuinte reconhece que na ocasião apresentou suas declarações de 1997 e 1998 de maneira imperfeita, no entanto, não produziu “riqueza”;
- (iii) que o acórdão não considerou as comprovações materiais com documentação hábil, comprovação esta que justificam pagamentos oriundos de recursos da atividade rural do contribuinte.

É o relatório. *J*

## Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Trata de matéria que versa sobre a comprovação das despesas escrituradas no Livro-Caixa.

Da análise do item 01 do termo de encerramento fiscal de fls. 516/517, cuja parte que interessa transcrevi no relatório, não é possível afirmar, com precisão, se as despesas glosadas são correspondentes à atividade rural ou a atividade de representante comercial, visto que o recorrente informou exercer as duas funções. O recurso, apesar de extenso, em relação a este ponto pouco esclarece. Sustenta o recorrente que apresentou suas declarações de forma imperfeita, mas que exercendo a opção pelo arbitramento sobre a receita bruta, dos rendimentos apurados a fiscalização deve considerar como renda o percentual de 20% (vinte por cento), não havendo o que se falar em comprovação das despesas necessárias à obtenção dos rendimentos.

Em relação à afirmação acima referida, feita pelo recorrente, tal assertiva somente é verdadeira se estivermos falando de rendimentos decorrentes da atividade agrícola, cujo artigo 5º da Lei n.º 8.023, de 1990, assim dispõe:

*Art. 5º. À opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.*

*Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do artigo 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.*

No caso dos autos, examinando o termo de encerramento de fiscalização, às fls. 517/518, cuja parte correspondente ao ponto de que trata o recurso foi transcrita no relatório, em momento algum a autoridade fiscal menciona que a omissão da receita considerada e as respectivas despesas glosadas são correspondentes à atividade rural ou à atividade de representação comercial.

A autuação deu-se a partir das receitas informadas no livro-caixa e as despesas glosadas. Assim, no ano de 1996 a fiscalização, na planilha de fls. 239, após análise do livro-caixa, apurou rendimentos recebidos no valor de R\$ 87.155,34, todos identificados com a expressão "rendimentos diversos". Deste valor foram deduzidos os rendimentos declarados na declaração de ajuste anual, no valor de 23.460,00, encontrando a receita omitida de R\$ 63.655,34. Em relação ao ano de 1997, cuja planilha no valor R\$ 53.169,46 consta das fls. 330/331, adotou-se o mesmo procedimento, ou seja, dos R\$ 53.169,46 subtraiu-se os R\$ 24.000,00 declarados na declaração de ajuste anual, resultando deste procedimento omissão do valor correspondente a R\$ 29.169,46.

Inicialmente, verifico, que os valores declarados e que foram subtraídos das importâncias consideradas omitidas não constam registrados como entrada nos livros-caixa correspondentes. No ano de 1996 tratam-se de recursos recebidos de aluguéis (fl. 505) e de pró-labore da empresa B&S Representações Ltda (fl. 504). No ano de 1997, ao que tudo indica, trata-se exclusivamente de rendimentos recebidos a título de pró-labore.

Os documentos de fls. 728/729 e a declaração de fls. 742 demonstram que o recorrente é proprietário de área rural. Todavia, tal fato, por si só, não comprova a existência de atividade rural.

Na análise do processo, em especial dos documentos relacionados ao livro-caixa, dispensei especial cuidado procurando identificar a origem das receitas registradas com as expressões "recebimentos diversos". Sem lograr êxito, passei a analisar as despesas procurando identificar se são despesas relacionadas à atividade agrícola para, diante da formulação de proposições, com a exclusão de umas e aceitação de outras, formar juízo de valor acerca da finalidade do livro-caixa.

Da análise dos livros-caixa, em especial das dezenas de comprovantes de despesas correspondente a serviços prestados por terceiros, à semelhança dos existentes às fl. 457, da aquisição de livros de registro de empregados (fl. 472); da compra de cimento (fl. 375); compra de ovos, dipirona, óleo de soja, açúcar, latas de leite ninho, pacotes de biscoito, farinha de trigo, cadernos, margarina, latas de doce, papel, isqueiro, envelopes (fls. 415/416), resina (fl. 466), rede, ventilador (fl. 378), peças de automóveis (fl. 379/380), cimento e massa plástica, sulfato de magnésio, nitrato de sódio, nitrato de potássio (fl. 383), tomadas para energia elétrica, lâmpadas, abajur para mesa (fl. 447) formei convicção de que não se trata de livro-caixa correspondente à atividade de representante comercial.

O recorrente admite que realizou sua contabilidade de forma errada. A fiscalização glosou as despesas, mas não apurou a origem das receitas registradas em livro-caixa. O contribuinte não nega tais receitas, mas não esclarece se as mesmas são provenientes ou não da atividade rural. Na análise dos autos, procurei encontrar documentos relacionados ao custeio agropecuário, tais como adubos, sementes, calcário, compra de implementos agrícolas, vacinas, arame para cercas, etc. A exceção de óleo diesel, que em tese poderia ser utilizado na produção agrícola, nada encontrei que pudesse servir de indício de que os livros-caixa apresentados são decorrentes da atividade agrícola. A impressão que se tem é que o recorrente registrava nos mencionados livros as receitas, assim como suas despesas pessoais. No entanto, só são passíveis de dedução as despesas necessárias à obtenção dos rendimentos, sejam eles decorrentes da atividade rural ou de trabalho sem vínculo empregatício, como por exemplo o de representante comercial.

Por outro lado, não prospera o argumento do recorrente de que não há o porquê falar em comprovação das despesas, devendo ser tributado apenas 20% (vinte por cento) das receitas consideradas omitidas, pois tal forma de tributação só é possível quando se tratar de rendimentos decorrentes da atividade agrícola e no caso dos autos não há um único elemento por meio do qual se possa formar convicção de que as despesas registradas em livro-caixa e não impugnadas são decorrentes da atividade agrícola.

Quanto ao argumento de que decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/96, pelo fato do autuado ter sido notificado no dia 28-12-2001, preste a completar os cinco anos, observo que a decadência só se concretiza após o decurso integral do

prazo de que trata o artigo 150, § 4º, do CTN, razão pela qual não prospera a inconformidade correspondente a esta alegação.

#### DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA

O artigo 44, I, II, da Lei 9.430, de 1996, ao tratar sobre a multa devida nos lançamentos de ofício assim dispõe:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

É certo que a multa, em certos casos, pode ser desproporcional à infração cometida, mas no Estado Democrático de Direito a sociedade elege seus representantes e delega a eles responsabilidade para editar as leis que devem ser aplicadas pelo julgador.

Apesar das inquietudes deste relator sobre o tema, inquietudes estas que passam pelas questões referentes à constitucionalidade das multas fixadas em patamar superior a exigência do próprio crédito tributário ou da capacidade contributiva do contribuinte, é certo que o julgador, salvo nos casos de inconstitucionalidade, não pode substituir-se ao legislador para deixar de aplicar norma inserida de forma válida no sistema jurídico.

Por outro lado, o Judiciário, no controle direto ou difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos.

Assim, considerando o Enunciado da Súmula 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes de que este órgão não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária, acolho o comando da Súmula e pelos fundamentos acima referidos, mantenho a exigência da multa especificada no auto de infração.

Em face do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões– DF, em 23 de abril 2008.

  
MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA