



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

**Processo nº** 11522.000024/2003-47  
**Recurso nº** 156.356 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão nº** 104-23.612  
**Sessão de** 06 de novembro de 2008  
**Recorrente** ALÉRCIO DIAS  
**Recorrida** 2a TURMA/DRJ- BELÉM/PA

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

Exercício: 1998, 1999

**DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL CONTADO NA FORMA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.** O art. 150, §4º do CTN determina que o prazo decadencial dos impostos lançados por homologação, deve ser diferenciado do que expõe o art. 173, I do mesmo diploma legal, ou seja, o prazo se inicia a partir do fato gerador. Considera-se que o fato gerador é anual e que se aperfeiçoa no final do ano calendário, ou seja, em 31 de dezembro. Matéria já assente na CSRF.

**AJUDA DE CUSTO - ISENÇÃO** - Se não for comprovado que a ajuda de custo se destina a atender despesas com transporte, frete e locomoção do contribuinte e de sua família, no caso de remoção de um município de um para outro município, não se aplica a isenção prevista na legislação tributária (Lei nº. 7.713, de 1988, art. 6º, XX).

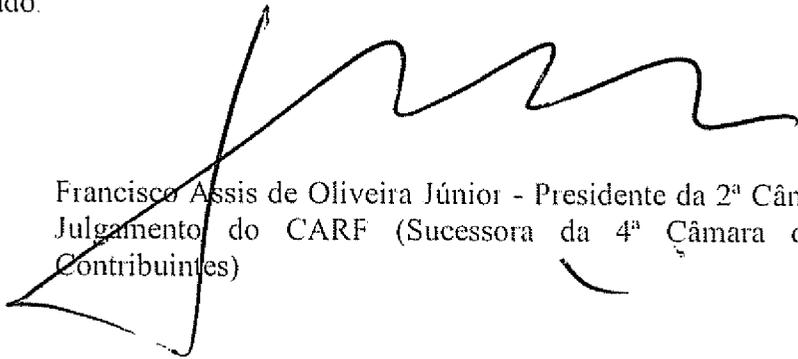
**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA** - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS**  
As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos. A doutrina reproduzida não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

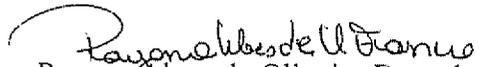
Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os membros da quarta câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao ano-calendário de 1997, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.



Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)



Rayana Alves de Oliveira França – Relatora

EDITADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente convocada), Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Lopo Martinez.

## Relatório

### DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração (fls.537/544), para exigir crédito tributário de IRPF, no montante de R\$ 275.297,53, relativo a imposto de renda acrescido da multa de ofício e juros de mora, calculados até dezembro de 2002, originado da omissão de rendimentos recebidos Assembleia Legislativa do Estado do Acre a título de cotas de passagens, nos anos-calendários 1996, 1997 e 1998 e por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário de 1997 e 1998.

A descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 540/543 e Termo de Verificação de fls. 545/553, descrevem, pormenorizadamente, os procedimentos de

fiscalização, incluindo as diversas tentativas de intimar o contribuinte, cuja intimação foi feita por edital. A fiscalização ainda constatou que relativos aos rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Acre a título de cotas de passagens, que mesmo quando não eram emitidos bilhetes, as agências de viagens emitiam faturas e repassavam os valores ao contribuinte, conforme planilhas apresentadas pelas mesmas (fls. 443/445, 456/457 e 460/461). Este procedimento foi considerado fraude e multa de ofício agravada sobre essa infração, nos termos do art. 44, II, da Lei 9.430/96.

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do auto de infração por edital em 02/02/2003 (fls.561), o contribuinte apresentou tempestivamente impugnação (fls.567/596), cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte:

*3.1. Houve a decadência do direito da Fazenda pública lançar o tributo, considerando-se o disposto no art. 150, § 4º, do CTN e devido a obrigação da sua apuração mensal (Lei 7 713/88) do IRPF;*

*3.2. O lançamento é nulo quando se baseia unicamente em depósitos bancários. Deveria haver a comprovação da utilização dos referidos valores como renda consumida pelo Impugnante. O Dec Lei n 2 471/88 determinaria o cancelamento dos lançamentos baseados em depósitos bancários. A súmula 182, do extinto TRF, leciona que é ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em depósitos bancários. Não houve sinais exteriores de riqueza. A presunção é uma impropriedade técnica.*

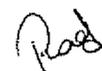
*3.3. Refere-se ao fax citado na descrição dos fatos, em que se afirma que "o nome do deputado foi omitido". Mas, se um deputado converteu em espécie a sua cota de passagem, isso não implicaria que todos os demais pudessem ser acusados*

*3.4 O patrimônio do Impugnante permanece inalterado a longas datas*

### DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar a matéria, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente EM PARTE o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BEL nº 5871, de 24/04/2006, fls. 603/611, em decisão assim ementada:

*"OMISSÃO – Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*



*RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DO TRABALHO PARLAMENTAR – Classificam-se como tributáveis e estão sujeitos à incidência do imposto na fonte e na declaração os rendimentos percebidos, mesmo que a título de cotas de passagens, mas que não tenham caráter indenizatório, destinados a ressarcir os gastos do empregado com transporte, frete e locomoção*

*Lançamento Procedente em Parte.”*

Referida decisão exonerou, por decadência, o lançamento referente ao ano-calendário 1996, exercício 1997 e parte do lançamento do ano calendário 1997, Exercício 1998, no que se relaciona à infração “Omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Acre a título de cotas de passagens

## **DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 12/06/2006, (fl. 615-verso) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 03/07/2006, o Recurso Voluntário de fls. 620/640, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

Houve arrolamento de bens na forma da Lei (fls. 641/643 e 676/677).

### **Voto**

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

#### **1. PRELIMINARES**

##### **1.1. Reexame de período já fiscalizado**

O contribuinte alega que o fisco não poderia emitir Mandado de Procedimento Fiscal sobre o período fiscalizado por que este foi alvo de malha fiscal. Deste modo a apuração de novas infrações fiscais seria passível de anulação.

Este entendimento se baseia no art. 906 do RIR/99, que preleciona, segundo transcrição abaixo:

*Art 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.*

Tal artigo tem fundamentação legal na Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34, que determinam que a refiscalização deve ser determinada pela autoridade da Receita Federal através de ordem por escrito.

*Rayana*

Esta determinação tem a finalidade de proteger o contribuinte de ser autuado diversas vezes, por motivos diferentes sobre um mesmo período, enfim, ele possui o direito a segurança jurídica na sua relação com poder público. A própria constituição defende isso quando, no art. 5º, inciso XXXVI defende isso ao proteger o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

Devemos observar o inciso primeiro, pois ele determina que quando há autorização legal é possível a refiscalização, ou seja, nos termos do artigo 906 do RIR/99 e dos art. 7º, § 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 34 da Lei nº 3.470, de 1958, é lícito a revisão de um mesmo período quando houver ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

A jurisprudência administrativa esta de acordo com o entendimento exposto acima:

*NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - FISCALIZAÇÃO - REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO - POSSIBILIDADE - Não há vedação ao reexame de período fiscalizado quando o procedimento for devidamente autorizado (QUARTA CÂMARA, Acórdão nº : 104-20277 de 10/11/2004).*

*PRELIMINAR - REEXAME FISCAL - Comprovado por intermédio da expedição do Mandado de Procedimento Fiscal assinado por autoridade superior à Chefia do Auditor Fiscal para a execução de trabalhos inerentes à fiscalização. (SEXTA CÂMARA, Acórdão nº. 106-14.359 de 02/12/2004).*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70 235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato (TERCEIRA CÂMARA, Acórdão nº - 203-10386 de 12/09/2005)*

No caso *sub judice*, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF foi assinada pelo próprio Delegado da Receita Federal de Belém. Assim sendo, a refiscalização está compatível com os ditames legais que regem a matéria. Desta forma, não há que se acolher esta preliminar.

## 1.2. Decadência Mensal

Quanto à preliminar de decadência mensal levantada pelo recorrente, sob o argumento de que o lançamento de imposto de renda das pessoas físicas é por homologação e mensal, é fato que havia uma corrente que entendia que no caso de presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, o fato gerador ocorria no mês dos créditos.



A corrente majoritária deste colegiado entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário. Conforme preceito do parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN:

*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 ao 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 a homologação, será ele de 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.*

Esta última foi a posição pacificada neste Conselho, que se curvou ao entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que entende que, embora devido mensalmente, o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas é complexo anual, ou seja, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Assim, o valor devido mensalmente é mera antecipação do que será apurado no ajuste anual, como expressamente dito na Lei nº 8.134, de 1990, art. 2º c/c art. 11, comando que se manteve nas mudanças legislativas posteriores:

*“DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado. Preliminares Rejeitadas” (Acórdão 104-22954, de 23/01/2008, Rel Nelson Mallmann)*

*“DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário (art 150, § 4º, do CTN) Preliminares*

*Rael*

*Rejeitadas” (Acórdão 104-23124, de 23/04/2008, Rel. Antonio Lopo Martinez)*

*“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual). Preliminares Rejeitadas” (Acórdão 104-23308, de 26/06/2008, Rel. Nelson Mallmann)*

Deste modo, o prazo decadencial se inicia conforme o art. 150, §4º do CTN, e considera-se que o fato gerador é anual e que se aperfeiçoa no final do ano calendário, ou seja, em 31 de dezembro.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de decadência mensal.

### **1.3. Decadência - Multa Qualificada**

Não obstante não acolher a preliminar de decadência mensal, outro ponto importante em sede de preliminar deve ser levado a análise deste Colegiado, a questão da qualificação da multa, que interfere diretamente no prazo decadencial a ser adotado.

A decisão de primeira instância não reconheceu a decadência do exercício de 1998, sobre a infração de “Omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Acre a título de cotas de passagens”, que foi qualificada em 150%.

Em casos em que há a identificação de dolo, fraude ou simulação – que ensejam a aplicação da multa qualificada, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se desloca da regra do § 4º, do artigo 150, do CTN, para o artigo 173, do mesmo Código. Por isso é importante, nesse momento, definir se houve ou não intuito de fraude, por parte do contribuinte, a autorizar a aplicação da multa majorada de 150%, sobre as cotas de passagem aéreas.

O Acórdão de primeira instância, quanto a multa qualificada, restou assim concluído:

*“Os valores das cotas para os quais não eram emitidos bilhetes eram repassados ao parlamentar e eram emitidas fatuas pelas agências de viagem, mesmo sem a emissão de bilhetes. As planilhas apresentadas pelas agências de viagem (fls 443/445, 456/457 e 460/461) confirmam os repasses ao parlamentar autuado. Tal procedimento é considerado fraude, ensejando a agravação da multa de ofício, de acordo com o previsto no art 44, II, da Lei 9 430/96.”*

No entanto, as provas nos autos são cópias dos faxes da agência de viagem, nos quais o nome do contribuinte encontra-se omitido. O contribuinte alega que mesmo que alguns deputados tenham tido esta conduta, ele não a teve. Não consta nos autos qualquer

*Reiter*

aprofundamento da fiscalização para verificar se este contribuinte estava dentre os parlamentares que participavam deste esquema com as agências de viagem.

Analisando os autos e os documentos apresentando, não restei convencida dos fatos apresentados para justificar o evidente intuito de fraude conforme exige o art. 44, § II da Lei nº 9.430, de 1996, veja-se:

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

*I - (.)*

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

*(.)*

*§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente (Alterado pela Lei nº 9.532, de 10 12 97).*

Como se vê o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais transcrevo a seguir:

*Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais,*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art . 72 Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

As provas apresentadas da fraude no processo não são contundentes. Ademais, independente da cota de passagens ter sido paga em dinheiro e/ou passagens, trata-se de um rendimento tributável, sujeito a tributação, conforme discorrerei mais adiante.

*Real*

Ressalto por oportuno que não estou julgando se o contribuinte, realizou esta conduta dolosa, pois esta não é nossa esfera de análise. Aprofundada a investigação, se for concluído que ele assim procedeu, não fica afastado de sofrer as penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Apenas não há nos autos elementos suficientes para comprovar a fraude, ensejadora da qualificação da multa em matéria tributária.

Por isso, entendo que a multa de ofício, deve ser desqualificada, reduzindo-a para 75%.

Com a desqualificação da referida multa, o Recorrente pugna pelo reconhecimento da decadência parcial do direito da Fazenda de efetuar o lançamento ora em exame. De fato, a jurisprudência desta Câmara, bem como deste Conselho de Contribuintes vem se desenvolvendo no sentido de que, sendo desqualificada a multa, deve ser aplicada ao lançamento a regra do art. 150§ 4º do CTN, e não aquela do art. 173, I do mesmo Código. Sendo assim, desqualificada a multa na hipótese em exame, caberia analisar a aplicação da referida norma.

Aplicando-se, assim, a regra do art. 150, § 4º do CTN, é de se concluir que estaria extinto pela decadência o direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento relativo ao ano de 1998 – considerando, para tanto, que o fato gerador do IRPF se concretiza em 31 de dezembro de cada ano.

A parcela do lançamento relativa ao ano de 1997, bem como a parte do lançamento referente aos depósitos bancários já foram excluídas pela decisão recorrida, exatamente por conta do reconhecimento da decadência. Naquela decisão, foi considerada a qualificação da multa sobre a infração relativa as cotas de passagem.

Por isso, e aplicando-se, aqui, a norma do art. 150, § 4º do CTN, é de se reconhecer a extinção do direito da Fazenda de efetuar o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 1998 – pois o mesmo se extinguiu em 31 de dezembro de 2003.

Assim, considerando que o lançamento se consumou, com a intimação do contribuinte por edital, em 02.02.2003 (fls. 561), no tocante a infração de “Omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Acre a título de cotas de passagens”, que se debruçou sobre fatos geradores no ano-calendário de 1997, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1997, está afetada pelos efeitos da decadência. Isso porque, nos termos do § 4º, do artigo 150, do CTN, a partir de tal data, a administração tributária dispunha de cinco anos para a revisão do lançamento, tendo esse prazo expirado em **31 de dezembro de 2002**. Logo, afastada a qualificação da multa, resta decaído o direito de lançar o tributo referente ao ano calendário 1997 sobre referidos rendimentos.

Desse modo, preliminarmente, desqualificando a multa de ofício e reduzindo-a para 75%, reconheço os efeitos da decadência tributária para o ano-calendário de 1997, exercício 1998.

Resta, então, a análise do mérito das infrações no exercício de 1999, visto que a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, no exercício de 1998, já ter sido julgada decadente pela decisão de primeira instância.

*Net*

## 2. MÉRITO

### 2.1. Omissão de rendimentos recebidos da Assembléia Legislativa do Estado do Acre a título de cotas de passagens

O recorrente sustenta que as verbas parlamentares recebidas a título de cotas de passagens não constituem rendimentos tributáveis e portanto são isentas.

A Lei nº 7.713/88 que rege a matéria, preceitua:

*Art 3ª O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9ª 14 desta Lei.*

*§ 1ª - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados*

*§ 4ª A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.*

*§ 5ª Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social*

Inferre-se, assim, que de acordo com a Lei nº 7.713/98, são tributáveis todos os rendimentos produto do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos, bem como os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, que não estiverem contemplados nas hipóteses de isenção.

Destaque-se que a referida lei tratou também de revogar todas as isenções e exclusões da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, passando a considerar isentos apenas os rendimentos listados em seu art. 6ª, que assim dispõe:

*“Art. 6ª Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoa físicas:*

*( )*

*II – as diárias destinada, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente da sede de trabalho, inclusive no exterior*

*(..)*

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

Conforme verificado, não há verbas indenizatórias específicas da mesma natureza dos valores recebidos pelo contribuinte. Infere-se que, por se tratar de uma lista exaustiva, somente se poderá invocar a isenção com base neste artigo quanto à indenização for expressamente mencionada.

A tributação dos rendimentos independe de sua denominação, bastando que fique demonstrado o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Não existindo um dispositivo expresso em lei que conceda à isenção, a verba não pode ser excluída do campo de incidência do imposto de renda.

Assim, as verbas parlamentares a título de cotas de passagens, pagas sem qualquer controle ou comprovação dos gastos, constituem rendimentos tributáveis.

Para poder o contribuinte eximir-se da tributação imposta, deveria ter comprovado que tais verbas teriam sido de fato utilizadas para atender às despesas com transporte e locomoção do contribuinte e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação pelo contribuinte.

No entanto, como verificado nos autos, estas verbas eram pagas com habitualidade e sem qualquer forma de prestação de contas por parte dos deputados acerca da destinação dos valores, constituindo portanto rendimento tributável.

## **2.2. Omissão de rendimentos caracterizados por valores creditados em contas de depósito ou de investimento**

O contribuinte se insurge, ainda contra a presunção legal determinada pelo art. 42 da Lei 9.430/96 que criou um novo regime jurídico para a tributação com base em operações bancárias, que dispõe:

*"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*



§ 3º *Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.8.97)*

§ 4º *Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

§ 5º *Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

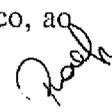
§ 6º *Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)''*

É verdade que esta norma criou a possibilidade do lançamento com base em depósitos e investimentos que não possuem origem comprovada. No entanto, antes de criar o crédito tributário, o fisco tem o dever de intimar o contribuinte para que comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impondo portanto, uma presunção legal relativa (*juris tantum*), ou seja, que aceita prova em contrário. Assim sendo cabe ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos fiscalizados. Caso os documentos não sejam suficientes deve o poder público realizar o lançamento com base na omissão de receitas.

É mister salientar que existe um procedimento a ser observado pelas autoridades fiscalizadoras, de modo que não é verdade a afirmação de que o lançamento é realizado somente com base nos extratos bancários. O direito de defesa do contribuinte deve ser respeitado, e este deve exercê-lo no momento conveniente, ou seja, quando intimado para justificar a discrepância entre sua renda e sua movimentação bancária.

O Conselheiro Nelson Mallmann ao julgar o acórdão desta Câmara, nº 104-20.026, de 17.06.2004, relaciona quais os critérios a serem observados pelo poder público, ao interpretar o art. 42 da Lei. 9.430/96, conforme transcrevo abaixo:



*"I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;*

*II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);*

*III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);*

*IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;*

*V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares."*

Sobre o assunto, o entendimento do Conselho de Contribuintes é pacífico no sentido de considerar válido o lançamento por presunção legal, quando o contribuinte intimado não logra êxito em comprovar a origem dos depósitos ou investimentos:

*"DEPÓSITO BANCÁRIO A existência de depósito bancário não contabilizado e cuja origem não foi comprovada configura presunção de omissão de receita não elidida pela interessada." (Oitava Câmara, Acórdão 108-09736, Data da Sessão: 19/09/2008)*

*"OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA ESTABELECIDADA PELO ART. 42 DA LEI 9.430 DE 1 996 - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA Não logrando o sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos realizados na conta corrente bancária de sua titularidade, deve ser mantido o lançamento Excluem-se, contudo, os depósitos menores de R\$ 12.000,00 e que somem, no ano calendário, até R\$ 80.000,00, conforme admite o parágrafo 3º, inciso II da mesma legislação mencionada Na hipótese de conta corrente conjunta, aplicação deste último dispositivo legal por CPF, observando-se tratamento isonômico aos contribuintes titulares, lançados conforme rateio praticado pela autoridade fiscal." (Segunda Câmara, Acórdão 102-48799, Data da Sessão 07/11/2007)*

*"DEPÓSITO BANCÁRIO - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção*



*de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações." (SEGUNDA CÂMARA, Acórdão 102-48982, Data da Sessão 23/04/2008.)*

*"TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art 42 da Lei nº 9 430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações." (SEXTA CÂMARA, Acórdão 106-15433, Data da Sessão 23/03/2006)*

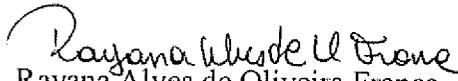
Deste modo, por ser uma presunção legal relativa, caberia ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos apontados pela fiscalização, e tal oportunidade foi ofertada ao contribuinte, que não apresentou a documentação necessária para afastar a presunção.

### **3. Doutrinas e decisões administrativas e judiciais citadas**

O contribuinte acrescenta ao recurso voluntário diversas doutrinas e decisões judiciais e administrativas, como argumentos de combate ao lançamento. Contudo, a doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos.

Diante do exposto, julgo PARCIALMENTE procedente o recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75% e reconhecer a decadência do lançamento de R\$ 14.275,61 referente ao exercício 1998.

  
Rayana Alves de Oliveira França



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
**SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº: 11522.000024/2003-47

Recurso nº : 156.356

**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 **104-23.612**.

Brasília/DF, 28 de outubro de 2010.

---

EVELINE COELHO 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