



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

**Processo n°** 10845.000811/2003-83  
**Recurso n°** 159.692 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.677  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2008  
**Recorrente** LUIZ FERNANDO DE OLIVEIRA  
**Recorrida** 2ª. TURMA/DRJ-BELÉM/PA

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

Exercício: 1999

**DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE -**  
Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

**APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 10.174 DE 2001 E LEI COMPLEMENTAR 105 DE 2001 - POSSIBILIDADE -**  
ART - 144, § 1º - Pode ser aplicada, de forma retroativa, ao lançamento, a legislação que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 -** Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

**IRPF - RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - PROVA -** Por ser submetido a regime de tributação favorecido, o resultado da atividade rural deve ser comprovado com documentos hábeis e idôneos. Sem essa prova, é lícito ao Fisco reclassificar as receitas declaradas para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva.

**JUROS - TAXA SELIC -** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de

*ml*

Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ FERNANDO DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 16 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloisa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Em desfavor do contribuinte LUIZ FERNANDO DE OLIVEIRA, foi lavrado o auto de infração de fls. 02/18, para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 1999, ano-calendário 1998, no valor de R\$ 351.041,35 (trezentos e cinquenta e um mil, quarenta e um reais e trinta e cinco centavos), já incluídos os acréscimos legais cabíveis, calculados de acordo com a legislação pertinente.

A autuação decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, tendo sido constatada as seguintes infrações: **1) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; 2) glosa de despesas da atividade rural; 3) despesa com instrução deduzida indevidamente e 4) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.**

Cientificado por via postal em 07/04/2003, conforme Aviso de Recebimento - AR de fls. 241, o sujeito passivo apresenta impugnação à exigência tributária às fls. 242/253, de onde se extrai, em síntese, os seguintes argumentos:

*Da ilegalidade do procedimento fiscalizatório. A Lei n.º 9.311/1996 autoriza a quebra do sigilo fiscal, a partir da alteração promovida pela Lei n.º 10.174/2001. É ilegal, portanto, o procedimento fiscalizatório que verificou que a matéria tributável, baseado pela movimentação bancária. Requer, então a invalidação do auto de infração, por motivo de vício insanável, por afronta ao art. 144, § 2º, do CTN;*

*Da ilegalidade da majoração da taxa dos juros aplicados;*

*Da omissão de rendimentos de pessoa jurídica. Os valores citados como rendimento do contribuinte, na verdade tem outra natureza, pois as retiradas da pessoa jurídica, indicada no auto como receita, foram destinadas para cobertura do passivo do cheque especial da pessoa física, autorizado pela sociedade. Esses valores foram destinados a suplementação da conta bancária do contribuinte;*

*Da apuração incorreta da atividade rural. Os valores apresentados foram realmente destinados às despesas de custeio e investimento. Não houve tempo hábil para reunir todos os documentos comprobatórios concernentes às despesas, uma vez que se referem ao ano de 1998;*

*Da dedução da base de cálculo. Não houve tempo suficiente para reunir os documentos relativos a despesas de ensino, considerando tratar-se de exercício ocorrido a cinco anos. Requer a juntada dos referidos comprovantes;*

*Da omissão de depósitos bancários;*

*Finalmente, protesta por todos meios de provas em direito admitidas, em especial, a juntada do relatório e comprovantes de empréstimos bancários e financeiros a dívida do contribuinte.*

Em 19 de março de 2007, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

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

*Ano-calendário: 1998*

**EMENTA:**

**ILEGALIDADE DE DISPOSITIVOS LEGAIS.**

*Falece competência à autoridade julgadora de se manifestar acerca da ilegalidade de dispositivos legais, por ser matéria de exclusiva competência do Poder Judiciário. A atividade do lançamento é obrigatória e vinculada, devendo a legislação tributária ser aplicada em todos os seus termos, sob pena de responsabilidade funcional.*

**NULIDADE DO LANÇAMENTO - ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.** *O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.** *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.*

**GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO PRESCRICIONAL.** *Os documentos relativos aos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, nos termos do art. 195, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.**

*É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. Os depósitos bancários, cujas origens não foram devidamente comprovadas não podem ficar à margem da tributação.*

**PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS.**

*O princípio da irretroatividade, acolhido no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal de 1988, não é absoluto, estando vedada a retroatividade das leis apenas quando houver violação ao direito adquirido, à coisa julgada e ao ato jurídico perfeito. Em matéria tributária, a Constituição Federal garante a irretroatividade apenas da lei que institua ou majore tributo (art. 150, inciso III, alínea "a"), mas nada obsta a retroatividade da lei tributária material que não tenha por objeto instituir ou majorar tributo, ou a retroatividade da lei tributária formal (lei que regula o modo pelo qual deve ser realizada a atividade de lançamento).*

*Lançamento Procedente*

Cientificado em 04/05/2007, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 04/06/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 764/782, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente que podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- Da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância apresentou diversos vícios;

- Da preliminar de nulidade do lançamento;

- Da não exclusão dos depósitos bancários com valor inferior a R\$ 12.000,00 desde que não ultrapasse 80.000,00 por ano.

- Da invalidade do lançamento tributário;

- Da inexatidão da base de cálculo;

- Da irregular aplicação da taxa selic;

- Da guarda de documentos e o direito a ampla de defesa;

- Da Irregular consideração de depósitos bancários como renda;

- Da irretroatividade das leis;

- Para revisão da decisão proferida pela delegacia de julgamento, apresenta o Livro de Razão Analítica e o Laudo Pericial Contábil de fls. 01 a 07, elaborado por Sr. José Geraldo de Souza, contador.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

### **Da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância**

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, pois somente são nulas as decisões proferidas com cerceamento do direito de defesa.

Este não se consuma pelo fato de a instância a quo não proceder a exame de matéria, desde que essa não apreciação esteja devidamente fundamentada. Os elementos analisados nos autos, bem como a extensão e detalhes do voto condutor da decisão recorrida proporcionam absoluta segurança de que não ocorreu cerceamento do direito de defesa.

### **Da Inconstitucionalidade ou ilegalidade das Normas**

No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, , entendidas como confiscatórias pelo Recorrente, acompanho a posição sumulada pelo 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).*

Uma vez que as multas estão fundamentadas em termos legais, não há como questionar sua aplicação.

### **Da Irretroatividade da LC 105/2001 e da Lei nº 10.174/2001.**

O contribuinte se mostrou inconformado com a aplicação retroativa da Lei Complementar 105/2001 e da Lei 10.174/2001. Entendeu que ao proceder com base em tais instrumentos legais o Fisco acabou por obter provas de origem ilícita.

Não procede tal argumento. O parágrafo 1º do art. 144 do CTN permite a aplicação de legislação posterior à ocorrência do fato gerador, que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização e ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Desta forma é notória a possibilidade de aplicação dos mencionados instrumentos legais de forma retroativa, uma vez que, tão somente, ampliam os poderes de investigação do Fisco. O STJ já manifestou o seu entendimento neste sentido no RESP 529818/PR e no ERESP 726778/PR.



### **Da Presunção baseada em Depósitos Bancários**

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos). No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

*O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.*

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

### **Dos Limites previstos no Art. 42 da Lei. 9.430/96**

No que toca aos limites percebe-se da análise dos autos que os valores movimentados na conta bancária da recorrente, e que embasaram o lançamento, foi de R\$ 345.386,24 no ano calendário de 1998. Desta forma, resta verificar se o procedimento fiscal

atentou ao limites disposto na legislação vigente. Para uma correta elucidação acerca deste ponto cabe transcrever os excertos legais pertinentes:

*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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Alterado pela Lei n° 9.481, de 13.8.97) (grifos postos)*

Depreende-se do excerto transcrito que não se pode considerar, para efeitos de determinação da receita omitida, os depósitos individuais inferiores a quantia de R\$ 12.000,00, desde que o somatório destes não ultrapassem o valor de R\$ 80.000,00.

Apurando-se os valores lançados como omissão depósitos bancários por ano, segregando entre aqueles quais são iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 e os que são superiores constata-se o seguinte:

Ano	Dep. <= R\$12.000	Dep. > R\$12.000	Total de Depósitos
1998	138.966,52	206.419,72	345.386,24

Percebe-se portanto que não há valor a excluir pois o montante de depósitos lançados com valor inferior a R\$ 12.000,00 , superam R\$80.000,00.

#### **Da Possibilidade de tributação favorecida**

Não se aplica dado o fato que atividade rural não é a única atividade a que se submete o recorrente. Também não restou demonstrado nos autos que a atividade seja efetivamente aquela decorrente da atividade rural.



Por ser submetido a regime de tributação favorecido, o resultado da atividade rural deve ser comprovado com documentos hábeis e idôneos. Sem essa prova, é lícito ao Fisco reclassificar as receitas declaradas para rendimentos comuns, sujeitos à tabela progressiva.

Entendo que não pode se aplicar a tributação favorecida tendo em vista o fato dos diversos rendimentos relacionados em sua declaração. Indicando que a fonte de rendimentos pode vir de outras atividades. Não houve qualquer esforço no sentido de demonstrar a origem desses rendimentos.

### **Do Livro de Razão Analítica e do Laudo Pericial Contábil**

O recorrente apresenta o Livro de Razão e Laudo de Perícia Contábil visando produzir provas para respaldar seus argumentos. Ocorre que os livros contábeis tem força probante limitada dado o fato que estes são produzidos pelo próprio contribuinte ou sob sua orientação. Acrescente-se também que a opinião expressa por profissional contratado para propósito específico, não parece ser a mais independente e como tal restringe seriamente a sua força probante.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

*"Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato'. Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo."*

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

### **Da Inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros**

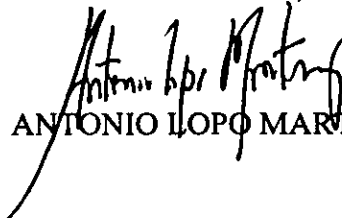
Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da (Súmula 1º CC nº 4):

*“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

Assim, é de se negar provimento também nessa parte.

Ante ao exposto, voto por REJEITAR as preliminares e no mérito NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de dezembro de 2008

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ