



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

Processo n° 10530.002020/2003-31
Recurso n° 151.912 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão n° 102-49.173
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente JOSÉ CARLOS MATOS DE OLIVEIRA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1999

DEPÓSITO BANCÁRIO - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 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.

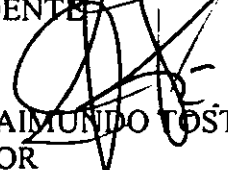
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. REDUÇÃO.
Impõe-se reduzir a multa exigida isoladamente aplicada no percentual de 75%, para o percentual de 50%, em decorrência do princípio da retroatividade benigna da lei tributária.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para reduzir a multa nos termos da legislação mais recente, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO COSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.



Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/SDR nº 7.292, de 18/05/2005 (fls. 416/423), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento.

O auto de infração do imposto de renda do exercício de 1999 (ano-base 1998, fls. 266) foi lavrado com base nos seguintes fatos:

Item 001 - omissão de rendimentos referentes a honorários advocatícios em ações para o recebimento de seguro DPVAT no ano de 1998, no total de R\$ 20.225,64. De acordo com o termo de verificação fiscal (fls. 267), o contribuinte, ao ser intimado a comprovar a origem de depósitos bancários, apresentou documentos que demonstravam que alguns destes depósitos se originavam de resgates de seguro DPVAT, onde o mesmo figurava como procurador. O contribuinte informou que a sua remuneração era de 20% do valor do seguro. Considerando comprovados estes depósitos, a autoridade lançadora incluiu a parcela de 20% como rendimentos tributáveis omitidos. Os demais depósitos sem origem comprovada, no valor total de R\$ 98.982,42, foram tributados nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Item 002 – despesas médicas sem comprovação, no valor de R\$3.591,20.

Item 003 – pensão judicial sem decisão ou acordo judicial, no valor R\$1.560,00.

Item 004 – despesas com instrução sem comprovantes, no valor de R\$4.470,00.

Item 005 – indevida dedução com incentivo à cultura, no valor de R\$32,72.

Item 006 – depósito bancário sem origem comprovada (fls. 270/271).

Item 007 – multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão (fl. 271).

Em sua impugnação (fls. 287/298) o contribuinte apresenta, em síntese, os seguintes argumentos.

Os depósitos bancários foram tributados sem se levar em conta a sua atividade de advogado, onde recebe em média apenas 10% a 20% do valor das causas que são depositadas em suas contas bancárias. Não foram consideradas também as vendas de bens de sua propriedade, constantes da declaração anual. Em fim, não foi apurado o rendimento efetivo. Os depósitos representam apenas o trânsito de valores em sua conta, incluindo o depósito de cheques de terceiros que não possuíam contas bancárias, para compensação e posterior devolução do valor correspondente. Em última hipótese, a renda relativa a aos depósitos deveria ser arbitrada pela autoridade fiscal, pois, comprovada a atividade, devem ser também arbitrados os custos, sob pena de excesso de exação.

Afirma apresentar agora comprovantes de alguns dos depósitos em questão. Outros, não poderia comprovar, por ser normal que uma pessoa não tenha controle de todos os valores depositados em sua conta.



Os honorários relativos ao recebimento de seguros DPVAT, no total de R\$ 20.225,64 já haviam sido incluídos em sua declaração (fls. 258) como rendimentos pagos por pessoas físicas. Da mesma forma, contesta a multa isolada sobre estes valores.

Os rendimentos recebidos de pessoas físicas e incluídos na declaração (fls. 258) devem ser excluídos da base de cálculo da multa de 75%.

Recebeu R\$ 10.240,00 pela venda de gado, cujo custo foi de R\$ 3.404,00, conforme documento de fls.356/357.

Recebeu R\$12.000,00 pela venda de uma fazenda, sendo R\$ 9.000,00 em depósito e R\$ 3.000,00 em dinheiro. Na escritura (fls. 366) constou apenas R\$ 5.000,00, a pedido do comprador.

Os depósitos em dinheiro representam circulação do capital, por empréstimos a parentes e amigos, transferências de uma conta para outra, etc.

Devem ser excluídos os rendimentos da poupança (R\$ 3.508,05 BB, e R\$ 1.037,55 Baneb), e rendimentos BB-fix (R\$ 319,84), por influenciaram a movimentação financeira.

Pleiteia a dedução das seguintes despesas da atividade: aquisição de revista especializada (R\$ 290,00) e impressora (R\$ 359,00).

Os rendimentos de cobrança extrajudicial de cheques devem ser tributados a 10% ou por equiparação com pessoa jurídica.

A multa de ofício de 75% é confiscatória e inconstitucional, pois atenta contra o princípio da capacidade contributiva.

Não apresenta sinais exteriores de riqueza ou variação patrimonial que indique a omissão dos rendimentos apontada no auto de infração.

O contribuinte não contesta as glosas das deduções.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por unanimidade de votos manteve parcialmente o lançamento, para manter a exigência do imposto de R\$ 30.527,82, acrescido de multa de ofício e juros de mora, e para manter a exigência da multa isolada de R\$ 2.812,17, conforme demonstrativos às fls. 422/423, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.



RENDIMENTOS DECLARADOS. Apurada a omissão de rendimentos pagos por pessoas físicas, devem ser excluídos deste montante, para fins de lançamento de ofício, os rendimentos já declarados a este título pelo contribuinte.

Lançamento Procedente em Parte

O recurso voluntário interposto (fls. 224/231) repisa as mesmas questões suscitadas em sede de impugnação.

Arrolamento de bens consoante despacho à fl. 454.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda¹, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Outro aspecto da hipótese tributária em exame é que esta não impõe ao fisco comparar a tributação em exame com outros critérios de apuração da renda omitida, para tributar o menos oneroso. A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da

¹ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

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 o 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.

Este também é o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Grifou-se)

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 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.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086).

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido. Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Na tributação em exame o legislador entendeu que há lógica, concordância e certeza entre o fato presuntivo (depósito bancário sem origem comprovada) e o fato presumido (omissão de rendimentos), na esteira dos argumentos expostos por Hugo de Brito Machado (Imposto de Renda – Estudos, Editora Resenha Tributária, pág. 123), que convém trazermos à baila:

5.6. Realmente, a existência de depósito bancário em nome do contribuinte, ... é indício que autoriza a presunção de auferimento de renda. Cabe então ao contribuinte provar que os depósitos tiveram origem outra, que não seja tributável. Pode ser que decorra de transferências patrimoniais (doações e heranças), por exemplo, de rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, ou mesmo de rendimentos tributáveis auferidos. Há muito tempo, relativamente aos quais extinto já esteja, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública fazer o lançamento do tributo, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contribuinte cabe o ônus da prova, que pode ser produzida antes ou durante o procedimento do lançamento, impedindo que este se consuma, e pode até ser produzida depois, em ação anulatória.

5.7. Isto não significa considerar rendimentos os depósitos bancários. Tais depósitos são indícios, isto é, são fatos conhecidos que autorizam a presunção de existência de rendimentos, fatos sobre cuja existência

se questiona. Ordinariamente a disponibilidade de dinheiro decorre de auferimento de renda. Por isso a existência de disponibilidade de dinheiro autoriza a presunção de auferimento de renda. Tudo de pleno acordo coma teoria das provas.

Na presunção, a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro. Não se pode desconsiderar, entretanto, que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Assim, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

Ao apreciar as questões relacionadas aos créditos bancários que não tiveram sua origem comprovada, o voto condutor da decisão recorrida (fls. 419/422) deu correta solução ao litígio, com fundamentos que estão em consonância com a jurisprudência deste Colegiado, razão pela qual não merece reparos:

Os documentos juntados pelo contribuinte não comprovam a origem dos depósitos em questão, como se demonstra a seguir.

Apresenta declarações de pessoas físicas (fls. 358, 359, 369, 381) afirmando que entregaram, em determinado período, vários cheques para cobrança extrajudicial e que receberam do contribuinte o valor correspondente, abatida a comissão. Estes documentos, porém, não especificam os cheques entregues em cobrança, nem o contribuinte os relaciona com os depósitos a que se reporta o auto de infração (vide fls. 116).

Os documentos que comprovariam o recebimento de valores de ações judiciais (fls. 364 e 370) não apresentam coincidência de datas e valores com os depósitos que deveriam ser comprovados. O mesmo vale para o recibo de venda de gado em fevereiro de 1998 (fls.356/357), no valor de R\$ 10.240,00.

Através da declaração do seu irmão (fls. 378) e de cheque de 29/12/1998, pago em nome deste, no valor de R\$ 4.935,79 (fls. 379), o impugnante procura comprovar a origem de um depósito de R\$ 5.081,57 no Baneb em 21/12/1998, alegando que a diferença de R\$ 146,00 seria o desconto de um adiantamento. Considerando as diferenças de valores e datas, e o fato de se tratar de um documento particular, os elementos apresentados não podem ser julgados hábeis a comprovar a origem do depósito, especialmente quando não se comprova a origem do cheque depositado. Os documentos particulares provam apenas que houve a declaração neles contida, mas não os fatos declarados. É o que dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.



Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato. (grifei) O mesmo vale para as declarações de terceiros que afirmam que os cheques depositados na conta do contribuinte eram seus, e que procederam desta forma por não possuírem conta bancária (fls. 377).

O impugnante alega que o depósito de R\$ 9.000,00 em 25/06/1998 originou-se da venda de uma fazenda de sua propriedade. Apresenta, porém, escritura (fls. 366) datada de 29/06/1998, na qual consta que a venda foi efetuada por R\$ 5.000,00, pagos integralmente no ato e "em moeda corrente do país". Não comprova, portanto, o depósito de R\$ 9.000,00, em cheque, em 25/06/1998.

Os rendimentos de poupança e aplicações financeiras não foram incluídos entre os depósitos a que se reporta o auto de infração. O impugnante, porém, afirma que influenciaram a sua movimentação financeira, mas não comprova de que modo.

As deduções de despesas da atividade somente seriam dedutíveis quando demonstradas em livro-caixa, paralelamente ao registro das receitas. Ademais, as despesas com a aquisição de revistas especializadas e com impressora não são custos de manutenção da atividade, mas sim investimentos, indedutíveis no livro-caixa.

Julgando haver demonstrado que certos depósitos são provenientes da cobrança extrajudicial de cheques de terceiros, e alegando tratar-se de atividade econômica exercida com habitualidade, o impugnante pretende afastar a aplicação da presunção legal argumentando que a tributação deveria ocorrer na pessoa jurídica, pois a esta deveria ser equiparado, ex vi legis. Este argumento, porém, incorre na conhecida falácia da "petição de princípio", onde a proposição a ser provada é incluída, ela própria, como premissa no processo argumentativo. Evidentemente, se ficasse comprovado que os depósitos são provenientes da atividade econômica habitual, não mais caberia aplicar a presunção legal. A própria Lei 9.430/1996, art. 42, em seu parágrafo segundo, estabelece que:

§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.

Mas a questão é que o autuado não provou a origem dos depósitos. Assim, não caberia aplicar as "normas de tributação específicas", dentre as quais certamente se inclui a sistemática de tributação da pessoa física equiparada à pessoa jurídica.

Não procede o argumento de que a multa de ofício seria confiscatória. Por um lado, não sendo tributo, a multa não se insere no conceito de confisco, sendo mera penalidade pelo descumprimento da norma tributária. Por outro, não cabem na esfera administrativa argumentos



que impugnam a validade legal das normas aplicáveis, por ser competência exclusiva do poder judiciário.

Não cabe a alegação de que a sua situação patrimonial comprovaria não poder haver obtido os rendimentos que lhe são atribuídos no auto de infração. Assim como os rendimentos, também o patrimônio pode ser omitido. Logo, o mesmo dispositivo legal que cria a presunção de rendimentos omitidos para os depósitos de origem não comprovada permite também concluir que houve omissão na declaração dos dados patrimoniais ou nos pagamentos efetuados.

A autoridade lançadora, verificando que o contribuinte havia recebido honorários de 20% sobre os depósitos de seguro DPVA de seus clientes, considerou esta parcela como rendimentos pagos por pessoas físicas, omitidos pelo contribuinte, em um total de R\$ 20.225,64. Ocorre, porém, que o contribuinte já havia declarado rendimentos pagos por pessoas físicas, no montante de R\$ 23.800,00. Conseqüentemente, os honorários sobre o seguro DPVA não poderiam ser incluídos, em sua totalidade, como rendimentos omitidos pelo contribuinte, se não for demonstrado que os rendimentos declarados são provenientes de outras origens. Ao incluí-los como rendimentos omitidos, a autoridade lançadora presumiu injustificadamente que não estivessem contidos nos valores declarados. Cabe, portanto, excluir do lançamento a parcela correspondente aos rendimentos declarados, recalculando-se a multa isolada do carnê-leão.

Acrescente-se que a tributação das operações bancárias como receitas omitidas da pessoa jurídica, através de arbitramento do lucro, nos termos do § 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, requer prova contundente das operações como sendo de natureza comercial, o que não ocorreu no presente caso.

Novas exclusões da base de cálculo da omissão caracterizada por depósito bancário deverão igualmente ter suporte em documentos hábeis e idôneos, que comprovem cada depósito efetuado na conta bancária, nos termos do artigo 42, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, que impõe a análise individualizada dos créditos. Declarações de particulares não provam o fato afirmado, consoante dispõe o artigo 368 do CPC.

Os depósitos vinculados ao DPVAT, conforme Demonstrativo à fl. 244, não foram incluídos na listagem de depósitos sem origem comprovada, consoante listagem à fl. 245/246. A decisão a quo comparou a omissão de rendimentos recebidos de pessoa física (fl. 268) com os valores mensais indicados pelo contribuinte em sua DIRPF (fl. 258) e somente manteve a exigência tributária sobre a diferença, conforme demonstrativo à fl. 422.

Diante da norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e por atuar de forma vinculada (artigo 142 do CTN), outra não poderia ser a conduta da fiscalização, senão o lançamento de ofício, em face da não comprovação da origem dos créditos bancários.

Não cabe excluir, no presente caso, a multa isolada, tendo em vista que o próprio contribuinte informou em sua DIRPF do exercício de 1998, rendimentos recebidos de pessoa física sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (fl. 258).

O inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, impõe seja aplicada a multa de 75 % (setenta e cinco por cento), nos procedimentos de ofício, sobre a totalidade ou diferença



de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento, falta de declaração, declaração inexata. Sempre que o crédito tributário for constituído através de auto de infração ou notificação de lançamento a multa básica de 75% será aplicada, pois os agentes do fisco atuam de forma vinculada à lei, sendo vedado a este Conselho, nos termos da Súmula 02, se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quando da lavratura do lançamento o artigo 44, inciso II, alínea “a”, previa a multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) pela falta de recolhimento do carnê-leão. A lei nº 11.488, de 2007, deu nova redação ao mencionado dispositivo, reduzindo-a para 50% (cinquenta por cento). Nos termos do artigo 106 do CTN a lei aplica-se a ato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração. Entendo aplicar-se ao caso o princípio da retroatividade benigna acima mencionada.

Em face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

Sala das Sessões - DF, 26 de junho de 2008.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS